

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPOT
SUR
LE CHIFFRE D'AFFAIRES
(ÉTUDE CRITIQUE)

THÈSE POUR LE DOCTORAT
politique et économique

présentée et soutenue le Jeudi 16 Juin 1921, à 2 heures

PAR

N.-GH. POPOVICI

Président : M. HITIER.

Suffragants : { *MM. JÈZE, professeur.*
GERMAIN MARTIN, chargé de cours.

PARIS

LIBRAIRIE MODERNE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ERNEST SAGOT & C^e

19, RUE CUJAS ET RUE VICTOR-COUSIN, 10

1921

THÈSE
POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPÔT
SUR
LE CHIFFRE D'AFFAIRES
(ÉTUDE CRITIQUE)

THÈSE POUR LE DOCTORAT
politique et économique

présentée et soutenue le jeudi 16 juin 1921, à 2 heures

PAR

N.-GH. POPOVICI



Président : M. HITIER.

Suffragants : } *MM. JÈZE, professeur.*
 GERMAIN MARTIN, chargé de cours.

PARIS

LIBRAIRIE MODERNE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ERNEST SAGOT & C^{ie}

19, RUE CUJAS ET RUE VICTOR-COUSIN, 10

1921

A MON PÈRE

A MA MÈRE

PRÉFACE

Le 25 Juin 1920, marque une date qui restera imprescriptible dans l'histoire financière française; date à laquelle fut promulguée la loi portant création de nouvelles ressources fiscales.

Sur un budget ordinaire dont les évaluations montaient à 18 milliards et demi, cette loi offrait aux dépenses publiques la somme de huit milliards et demi.

La place prépondérante que *l'impôt sur le chiffre d'affaires* prend dans l'économie de cette nouvelle loi, sera suffisamment indiquée par le chiffre que des évaluations optimistes lui attribuaient comme rendement.

Cinq milliards devaient figurer dans le nouveau budget, comme son apport probable. C'était, on l'avait dit, « la vache à traire » du nouveau régime fiscal.

Aussi, les plus vives discussions n'ont pas manqué d'animer les débats parlementaires; les théories les plus opposées, se sont fait jour, disséminées partout dans la presse; les propositions les plus incroyables ont été soutenues, parfois timidement, au sujet de cet impôt, « le plus considérable que jamais assemblée française ait eu à faire peser » sur les épaules du pays, impôt qui égale l'ensemble du budget d'avant guerre », comme disait à la Chambre des

Députés M. René Lefebvre, dans la séance du 23 Avril 1920.

Voilà, je pense, de quoi justifier amplement le sujet du présent travail. Il faut même ajouter que, si un sujet aussi vaste avait dû être traité jusque dans ses moindres détails, la tâche nous aurait paru aussi *inutile qu'impossible*.

Inutile, de revenir tout de suite sur la partie de législation positive en France, cette étude de technique et de jurisprudence fiscale, ayant été déjà accomplie avec toute l'autorité de M. Besson (1).

Nous nous contenterons donc d'exposer sommairement dans la première partie de notre travail le mécanisme du nouvel impôt, tout juste pour mieux faire comprendre la deuxième partie, sur laquelle porteront tous nos efforts.

Impossible d'être à la hauteur de notre tâche dans cette seconde partie, dont la critique de la législation financière, — au triple point de vue : économique, politico-social et fiscal, — fera l'objet.

Cela tient, tout d'abord, à l'impossibilité matérielle d'avoir pu consulter toute la littérature connexe à ce sujet et qui, en Allemagne surtout, prend déjà une certaine ampleur. Cela tient ensuite à *l'absolue impossibilité* de pouvoir formuler des jugements définitifs en présence de l'extraordinaire complexité de faits, qui ne seront jamais ni assez étudiés, ni suffisamment analysés, dans l'époque de bouleversement économique que nous vivons et qui présente chaque jour un aspect différent.

Si cet impôt, que l'on a qualifié d'inévitable, pendant les

(1) BESSON Emmanuel. *Traité pratique de l'impôt sur le chiffre d'affaires et taxe de luxe*. — Dalloz. — Paris, 1921.

prochaines années de rétablissement économique, est maintenu lorsque le temps aura accompli son œuvre, lorsque cet impôt fonctionnera dans une situation économique plus stabilisée, lorsqu'une volonté plus tenace aura consulté une plus vaste littérature, qui vraisemblablement ne cessera pas d'augmenter; alors seulement, on pourra avoir la prétention de faire une œuvre critique plus complète et qui ne manquera pas d'autorité.

La sincère modestie de croire que nous faciliterons cette nouvelle tâche, en l'ayant déjà amorcée dans la littérature financière française par le présent travail, telle est, à nos propres yeux, la véritable utilité des pages qui vont suivre.

N. P.

INTRODUCTION

§ 1^{er}. — Avoir dit tout simplement que *l'impôt sur le chiffre d'affaires* est une des principales ressources à laquelle on s'est arrêté pour la liquidation financière de la guerre et vouloir discerner ensuite quelles conséquences il aura sur l'ensemble de la vie publique au point de vue politico-social, économique et financier, sans tracer sommairement le milieu dans lequel il va agir; serait aussi superficiel que de vouloir apprécier l'effet d'une jolie perle dans un collier, sans avoir ce collier sous les yeux.

C'est précisément pour éviter des appréciations qui, par la nature même du sujet, risquent fort d'être déjà assez éloignées de la vérité pure, que nous tâcherons de placer notre sujet dans le cadre de la situation économique et financière de la France d'après guerre et de mettre ensuite en évidence les idées génératrices de cette mesure de législation fiscale, dont *l'impôt sur le chiffre d'affaires* reste la *pièce capitale*.

Faire de plus un exposé historique de la question avec les conséquences que des impôts semblables ont eues dans différentes législations et à différentes époques, voilà une nouvelle indication dans la voie que nous avons choisie.

Les conditions toutes anormales de la *répercussion* et de

L'incidence de l'impôt dans une situation économique tellement ébranlée, seront pour nous une excuse de la timidité avec laquelle les conclusions seront formulées.

§ 2. — En regardant simplement quelques chiffres de statistique, on a tout de suite une claire vision des charges que la guerre a léguées à tous les peuples combattants et des graves problèmes qu'une pareille situation comporte.

Si la vérité sur la situation s'impose à tous les esprits, il n'en est pas de même pourtant des solutions pour y remédier qui, dans la diversité des faits, apparaissent aussi très variées.

Je me rappelle avoir lu quelque part, que le monde est gouverné par des chiffres et que les chiffres montrent comment il est gouverné.

Les grandes collisions militaires de la grande guerre avec tout ce qu'elles représentent de dépenses et de prodigalités, trouveront leur image fidèle dans les quelques chiffres qui, pour la circonstance, montreront ce qui s'est passé en France pendant la guerre.

Les experts alliés, à la conférence technique de Bruxelles sur les réparations, ont établi que la dette de la France au 31 Décembre 1920 était de 295 milliards 273 millions de francs-papier (dont 213 milliards de dette intérieure), correspondant à 7.455 francs par tête d'habitant, pour une population de 39 millions 600 (1).

Si l'on rapproche ce chiffre des 28 milliards de dette en 1914, (et elle était uniquement intérieure), on voit, par la

(1) *Le Temps* du 5 février 1921.

différence, ce que la guerre représente comme destruction de capitaux pour la France.

Le déficit de la balance commerciale, pour l'année 1920, était encore de 13 milliards de francs, après avoir passé par 24 milliards en 1919.

En signalant que presque toutes les importations venaient des Etats-Unis, nous indiquerons les grandes perturbations amenées par la guerre dans la politique commerciale de l'Etat, et aussi les transformations qui en ont résulté pour l'industrie nationale.

Une balance commerciale aussi déficitaire, va s'exprimer par des variations très grandes du cours du change; ces variations ont en effet atteint des taux, que l'on aurait dits, il y a deux ans encore, du domaine de la plus exaltée fantaisie.

Ajoutons enfin que le montant de la circulation fiduciaire de la Banque de France dépasse 38 milliards et les bons du Trésor, (véritables billets de banque à intérêt), 46 milliards, (et toute cette inflation fiduciaire, en rapport avec l'encaisse métallique à la Banque de France); nous aurons mieux expliqué la hausse des prix et *l'index numbers* qui a été de 466 en 1919.

La guerre terminée, les conséquences, au lieu de disparaître, ont continué à s'aggraver.

Une industrie de guerre avec un outillage agrandi ne pouvait pas faire face aux nécessités de premier ordre et la vie chère va s'expliquer par le fait que la concurrence ne se faisait plus entre les objets de première nécessité, mais entre les billets de banque.

Devant cette cherté de la vie, les besoins du Trésor vont toujours en augmentant. D'autre part, les cours du change vont sans cesse aggraver la dette extérieure et voilà l'Etat sur le marché financier dans l'obligation de demander toujours les disponibilités.

Mais à présent, devant les besoins financiers de l'Etat se dresseront aussi les besoins d'une industrie qui, de guerre va se transformer en industrie de paix et aura besoin de capitaux considérables.

Le taux d'escompte à 6 % et l'emprunt 6 %, seront donc pleinement justifiés.

Voilà en raccourci quel peut être l'enchaînement des questions dans le domaine économique et financier et à quelles considérations vont se heurter tous les gouvernements d'après guerre, forcés d'entamer les questions relatives à une saine politique financière.

§ 3. — S'attaquer aux causes qui avaient désorganisé le budget et essayer par tous les moyens d'y porter remède, est la devise de toute politique financière dans tous les pays, après la guerre. On est allé si loin dans cette voie, qu'à l'inverse d'un ancien adage, qui autrefois demandait une bonne politique pour que l'on puisse faire de bonnes finances, aujourd'hui, ce sont les bonnes finances qui vont conditionner une bonne politique.

Le premier signe avant-coureur d'une bonne politique financière est sûrement l'équilibre budgétaire qui, dit-on, sera seul capable en dernier ressort de porter remède au malaise économique, consécutif à toute période de bouleversement.

Ainsi dans un rapport, fait au Sénat, au nom de la Commission des finances, M. Paul Doumer disait :

« La crise économique générale que subit le pays et qui » persiste entière, malgré certains signes avant-coureurs » d'une amélioration, a des aspects et des causes multiples » qui ne sauraient comporter un unique remède.

» Insuffisance des transports, manque de charbon, dépréciation de la monnaie, diminution de la population agricole, grèves répétées dans l'industrie et dans les services publics, agitation révolutionnaire, tout concourt au mal » que l'on constate. Chacun de ces éléments de faiblesse » mérite d'être considéré et traité à part.

» *Mais on peut dire, en thèse générale, que la crise économique est commandée par la crise financière, tandis que celle-ci est maintenue et aggravée par la crise budgétaire* ».

Mettre donc, sans délai, un terme au déficit budgétaire par une parfaite égalité entre les dépenses et les ressources, équilibrer le budget, voilà ce qui importe au plus haut degré.

Cette théorie de l'équilibre budgétaire peut comporter plusieurs solutions, selon la conception que l'on se fait des buts que l'Etat se propose.

Aujourd'hui, pourtant, à cause de la gravité de la situation financière, il est d'une impérieuse urgence d'établir un programme inextensible des dépenses auxquelles on reconnaît le caractère strictement indispensable.

Les circonstances qui avaient conduit l'Etat à s'immiscer pendant la guerre dans toutes les branches de l'activité

économique et même de se substituer parfois complètement aux initiatives privées, au moment de leurs défaillances, ont comporté des services et des dépenses qui doivent être réduits aujourd'hui à tout prix. Cette augmentation a été dans une telle proportion que le nombre de fonctionnaires a été porté de 500,000 à un million.

« *Salus reipublicæ suprema lex esto* », voilà la justification de cet état de choses qui ne doit plus continuer à subsister; l'Etat étant un mauvais commerçant et un mauvais industriel.

A mesure que l'économie de la communauté se développe, les besoins financiers vont toujours augmenter.

« Par l'évolution, dit Wagner, il s'accomplit une modification de l'organisation de l'économie publique et de »
» la combinaison du système de l'économie privée et du »
» système de la communauté économique obligatoire, qui »
» est absolument et relativement à l'avantage de ce dernier.

« *La conséquence financière de cette modification est »*
» *une élévation des besoins financiers*, et leur couverture »
» devient l'hypothèse nécessaire pour la réalisation de ces »
» transformations (1) ».

Il importe donc, en premier lieu, de faire une *politique de compression* qui réduira les charges de l'Etat, par conséquent ses dépenses. Ensuite, par une *politique fiscale*, il faut trouver moyen de faire face à ces dépenses ordinaires et reconnues d'absolue nécessité.

Une fois cette œuvre accomplie, l'équilibre serait-il réa-

(1) WAGNER A. Traité de la science des finances. Giard et Brière, Paris 1909.

lisé ? Non, et cela tient à l'instabilité des changes qui font varier indéfiniment les charges de l'Etat.

Le budget des dépenses étant très rigide et celui des recettes très élastique, la formule qui pouvait être vraie en temps de paix pour l'équilibre budgétaire ne le sera plus aujourd'hui.

L'égalité entre les sorties et les entrées pour une période comptable et dans la mesure où ce sont les recettes qui déterminent les dépenses, telle est la formule qui convenait à cet équilibre en temps de paix. Aujourd'hui, par l'introduction d'abord de la notion *d'élasticité*, qui sera encore de rigueur jusqu'à la complète stabilisation des changes, et ensuite par les limitations très étroites imposées à la compression des dépenses, l'ancienne formule de l'équilibre budgétaire se trouve profondément modifiée. On comprend aisément que l'on ne saurait, sans que l'existence même de l'Etat en fut menacée, comprimer indéfiniment les dépenses, malgré les nécessités impérieuses de l'heure actuelle.

Cette déformation que la théorie de l'équilibre budgétaire subit à cause des événements et des circonstances toutes nouvelles, ne fera que modifier, dans la mesure même où elle change, la politique fiscale choisie pour la liquidation financière de la guerre.

§ 4. — Renoncer à la politique d'emprunt que l'on avait pratiquée pendant la guerre et revenir aux principes de saine politique financière, c'est-à-dire, couvrir les dépenses ordinaires, (celles qui se présentent régulièrement avec une périodicité déterminée), au moyen des impôts (désiderata

qui a été admis par la conférence financière de Bruxelles); c'est le principe directeur qui va reprendre sa place dans la politique fiscale d'après guerre comme principal moyen de faire la liquidation financière de la guerre.

Pour que les crédits puissent reprendre, il faut que les pays européens établissent de nouveaux impôts, a dit M. Glass, Secrétaire du Trésor américain, lorsqu'il a fait connaître pour la première fois cette opinion américaine d'une façon officielle.

Le secret de la confiance universelle réside donc dans cette capacité contributive, pour faire face aux nouvelles exigences des états, telles qu'elles résultent aussi de la nouvelle théorie de l'équilibre.

Ayant établi une fois pour toutes le principe suprême de politique financière, à savoir que l'on doit couvrir par des impôts *suffisants* et *élastiques* toutes les dépenses permanentes assumées par l'Etat et reconnues comme strictement nécessaires pour que la vie en commun soit possible dans quel cadre va-t-on pouvoir enfermer la politique fiscale ?

Le doctrinarisme des partis n'a pas tardé à manifester ses tendances extrêmes et à engager la lutte.

Dans les débats parlementaires, les programmes politiques et sociaux des démocrates et des conservateurs comportent des solutions diverses, des principes directeurs différents pour l'établissement d'un système d'impôts.

Avec la même conception de morale politique, les conclusions ont été à cause de cela toutes différentes.

La justice fiscale ne sera donc pas la même pour les deux tendances.

Impôts proportionnels et réels, avec larges impôts de consommation, voilà la thèse des conservateurs à laquelle s'est opposée celle des démocrates, qui demandent l'impôt progressif et personnel avec abrogation des impôts de consommation.

La vérité, sûrement, ne pouvait pas résider dans ces conceptions absolues, car les principes de la politique fiscale dépendent encore moins de la logique pure, que de l'histoire; et l'on est bien souvent forcé d'adapter l'absolutisme des principes à la réalité des situations.

« La législation fiscale, a dit M. Marsal, n'est pas article » d'exportation, bonne pour un pays de grande propriété » terrienne, elle ne vaudra rien pour une nation industrielle » trielle ».

« Ces principes, nous dira Wagner, sont essentiellement » de nature relative suivant le temps et le lieu; ils sont » connexes à des conditions données de civilisation, d'économie publique et de technique, aux conceptions admises » par le peuple à une époque donnée et à l'état de la science juridique et du droit public; ils varient, par conséquent, avec ces facteurs ».

Voilà donc un faisceau de principes dont il faut tenir compte lorsque l'on juge une mesure de politique fiscale dans un pays et à un moment donné. Ces conditions extrêmement variables vont donner des résultats qui ne seront pas du tout les mêmes suivant le temps et suivant le lieu.

D'après les chiffres que les experts alliés ont communi-

qués à la conférence technique de Bruxelles sur les réparations, les proportions entre les impôts directs et indirects s'établissent comme il suit dans différents pays :

Un Allemand va payer 377 marks d'impôts directs et 148 marks d'impôts indirects; un Français paiera 169 francs d'impôts directs et 120 francs d'impôts indirects; un Italien, 105 livres d'impôts directs et 94 livres d'impôts indirects; et un Anglais, 10 livres sterling d'impôts directs et 7 livres d'impôts indirects.

Ces chiffres quoique très contestés, surtout pour la France, par les socialistes et même, n'ayant peut-être pas le caractère de vérité absolue, par suite de la difficulté, sinon de l'impossibilité d'une stricte délimitation entre les impôts directs et indirects, ont pourtant un caractère indicatif intéressant et nous montrent quelles différences notables vont présenter à la même époque les législations fiscales.

Pour la France, les principes qui ont donné naissance à la nouvelle législation fiscale, peuvent être, d'après les débats qui ont eu lieu au Parlement, résumés dans les quatre groupes suivants :

Premier groupe, où l'élément psychologique joue le rôle principal. Par exemple, établir des impôts qui soient bien acceptés, leur rendement étant dans ce cas mieux assuré. Pour cela il faut que l'impôt ne heurte pas les mœurs, voire même les préjugés, qu'il paraisse juste et qu'il ne soit ni vexatoire, ni inquisitorial.

Deuxième groupe dans lequel les principes d'économie politique ont la prééminence. Des impôts qui ne paralysent

ni la formation des richesses, ni la circulation, permettant à la situation économique de s'améliorer et qui en même temps présentent un certain degré de stabilité pour le crédit, ennemi des incertitudes.

Dans le troisième groupe, l'évolution historique joue un rôle de premier ordre, lorsque l'urgence et le bon rendement d'une mesure fiscale sont des facteurs primordiaux. Ainsi, les nouveaux impôts, même meilleurs que les anciens, entraînent des perturbations et leur rendement n'est pas sûr tant que le pays n'est pas habitué à eux. L'éducation fiscale qui est toujours fonction du temps écoulé, joue largement dans le rendement des impôts. Ensuite il s'agit toujours de modifier l'administration financière, chaque impôt nouveau comportant des procédés différents de perception et de contrôle. Lorsque l'urgence est demandée, on devra forcément tenir compte dans le choix des impôts de la possibilité de les faire s'adapter à l'appareil administratifs existant, qui est lui-même un don du passé.

Quatrième groupe, des principes d'administration fiscale, — avoir des impôts multiples et de nature différente qui puisent à toutes les ressources; c'est le seul système qui convienne à satisfaire l'ensemble des besoins fiscaux. Que les impôts soient bien assis et bien perçus. Qu'ils soient simples, c'est-à-dire, qu'il n'y ait pas de confusions et de complexités. Impôts à perception facile et non coûteuse et qui puissent établir l'équilibre automatique du budget par aggravation de leur taux.

Les principes qui ont guidé le Parlement et le Gouvernement dans la création des ressources fiscales ne sont pas,

à tous les points de vue, ceux qui devaient présider à la création d'une œuvre d'ensemble entièrement nouvelle, « *une politique fiscale régénératrice avec continuité de vue et des efforts* », comme dit Gaston Jèze (1).

Une politique financière de transition avant d'entamer d'emblée les assises de la nouvelle fiscalité; une fiscalité d'essai, qui par une vérification expérimentale puisse mieux indiquer les possibilités de réalisation pratique; voilà les vraies intentions qui ont donné avec une série d'autres impôts, l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Dans quelle mesure a-t-il confirmé les espérances que l'on fondait dans son rendement, comment a-t-il satisfait les principes qui présidaient à sa naissance, de quelle force peut-il s'imposer comme une mesure dans la fiscalité de demain ?

Les sept mois d'application et l'expérience que l'on a déjà faite, nous le diront dans la partie finale de notre travail.

(1) JÈZE G. *Les finances de guerre de la France* (page 293, 309). *Revue des sciences et des législations financières*, 1915.

HISTORIQUE

L'impôt sur le chiffre d'affaires, institué par les articles 59 et suivants de la loi du 25 Juin 1920, entré en vigueur à partir du 1 Juillet 1920, est un *impôt indirect*, qui a pour base toutes les transactions commerciales, industrielles ou financières faites entre commerçants ou entre commerçants et particuliers, pour les opérations en gros ou en détail. C'est un *impôt réel*, de superposition et ad valorem, parfaitement récupérable sur le consommateur.

Avant de voir sommairement quelle a été la législation immédiatement antérieure à l'impôt sur le chiffre d'affaires et son mécanisme, nous allons donner un rapide aperçu des précédents que cet impôt a eus à diverses époques de l'Histoire, et les effets qui en résultèrent.

L'origine de cet impôt doit être cherchée dans les institutions fiscales de l'ancienne Rome. Il fut introduit par Auguste et portait sur la généralité des achats. Son taux était de 1 % (*centesima rerum venalium*, *vectigal rerum venalium*) (1). Une application plus récente du système de taxer la totalité des produits du pays, fut pratiquée à la

(1) WAGNER A. *Traité de la Science des Finances*. Tome IV, page 29. Paris, 1913. Giard et Brière.

fin du Moyen Age, en Espagne (1). C'était l'*alcavala* et la *bolla*.

« Le premier était une taxe qui grevait toujours les » ventes d'objets mobiliers et de denrées. Le second attei- » gnait dans l'intérieur même de la manufacture les pro- » duits fabriqués. Les inconvénients de ce système sont » évidents: nombre prodigieux d'agents fiscaux, frais de » recouvrement énormes, fraudes excessives, gêne effroya- » ble et perpétuelle pour les industriels et tous les chan- » gements de procédés. On a attribué à ces deux impôts la » perte des manufactures d'Espagne; sans être la cause » unique de cette décadence, ils y ont à coup sûr contribué. » La reine Isabelle la Grande, dans son testament, recom- » mandait à ses successeurs l'abolition de l'*alcavala* (2). L'*alcavala*, d'après M. Seligman, était un impôt général de 10 % sur les ventes. En France, l'impôt sur le chiffre d'affaires fut introduit sous le règne de Philippe le Bel, mais il disparut vite (3).

Un impôt analogue à l'*alcavala* existait en France en 1640, mais il a été mal appliqué (4).

En Amérique, pendant la guerre de sécession, un système analogue à l'*alcavala* et à la *bolla*, sous une forme plus atténuée, a été établi. « Les taxes les plus curieuses » et les plus compliquées furent assises sur différents pro-

(1) SÉLIGMAN, E. Page 40, *Revue de Science et de Législation financière*, 1920.

(2) LEROY-BEAULIEU, *Traité de la Science des Finances*. 8^e édition 1912. Paris, Félix Alcan et Guillaumin réunies.

(3) *Débats parlementaires*. M. Vincent Auriol (Séance du 12 avril 1920).

(4) LEROY-BEAULIEU. *Ibidem*.

» duits de ce que l'on peut appeler l'industrie manufactu-
 » rière commune. Une taxe portait d'abord sur chaque
 » matière brute, puis elle s'élevait à chaque supplément de
 » main-d'œuvre que la matière brute recevait et en propor-
 » tion de l'augmentation de valeur qui était censée résulter
 » de ce supplément de main-d'œuvre. Chaque manufac-
 » turier était obligé de prendre une licence annuelle. Les
 » articles produits, s'ils étaient vendus par des agents ou
 » des commerçants autres que les manufacturiers produc-
 » teurs, étaient en outre sujets à une taxe additionnelle
 » de 1 % du montant des ventes »....

« La taxe sur les objets manufacturés, à l'exception d'un
 » petit nombre d'articles, fut d'abord fixée en 1864 à une
 » moyenne de 5 %. Par suite de ces lois fiscales, le gouver-
 » nement levait annuellement de 8 à 15 et quelque fois
 » à 20 % de la valeur de chaque produit industriel com-
 » plètement élaboré.

« ...En résumé, dit M. David Wells, l'administration avait
 » établi comme une frontière autour de chaque produit
 » particulier et elle émettait l'intention de percevoir une
 » taxe chaque fois que cette frontière était franchie (1) ».

L'académicien français E. Duvergier de Hauranne, nous raconte dans la *Revue des Deux-Mondes* du 15 Août 1865, la manière dont ces impôts sur la production et la consommation pesaient sur le peuple américain et combien ils étaient insupportables.

Dans un article de Karl Diehl (2): *die einmalige Ver-*

(1) LEROY-BEAULIEU. *Ibidem*.

(2) HERKNER-HEINDRICH. *Die Neuordnung der deutschen Finanzwirt-*

mögensgabe nous allons trouver les raisons pour lesquelles, pourtant, les impôts furent très bien supportés.

» La vérité pour laquelle l'Amérique pendant la guerre
» de sécession ne peut pas être comparée avec l'Allema-
» gne de nos jours, c'est que malgré tous les besoins des
» années de guerre, cette époque fut unique pour le
» développement économique. Ce n'est que dans un pays
» comme les Etats-Unis, avec les multiples et naturelles
» sources de richesse et le nombre des immigrations tou-
» jours croissant, qu'il fut possible, malgré la guerre,
» à l'économie publique, d'être susceptible d'un pareil
» développement.

» Les quelques dates que nous extrayons de l'œuvre de
» Hock vont illustrer cette affirmation.

» D'après les statistiques de 1860, comparées à celles
» de 1850, la richesse nationale s'était augmentée dans la
» proportion de 109.7 %, dans les états du sud et de 126.6%
» dans le nord. Cet accroissement de richesse continua pen-
» dant la guerre, non pas grâce aux énormes commandes
» de l'Etat, mais surtout parce que la continuation de l'ex-
» ploitation des mines d'or de l'ouest, la découverte de
» nouvelles mines très riches et l'emploi du chanvre et de
» la laine pour remplacer le coton du sud qui manquait,
» contribuèrent activement à cette prospérité. C'est grâce
» à cela que même là où les commandes de l'Etat ne don-
» naient pas du travail, l'activité était très intense. La nou-
» velle charge de l'impôt disparaissait complètement devant

» cette formidable activité. Le 6 % ad valorem était payé
» sans hésitation. Qu'est-ce que signifiait 5 % sur les reve-
» nus lorsque ce revenu s'était augmenté dans des propor-
» tions inespérées. Les immenses gains datent en Amérique
» de la guerre, spécialement, dans la production du cuivre,
» du fer, du charbon et des huiles.

» La production du fer qui fut en 1860 de 884,000 tonnes,
» était en 1867 de 1,138,000 tonnes. Le fer travaillé chiffrait
» 406,000 tonnes en 1860, et 852,000 tonnes en 1864. Chicago
» envoya en 1899 dans l'Est 17 millions Bushels de blé
» et 55 millions en 1863. Les expéditions de viande et de
» ses produits étaient dix fois plus grandes en 1863 qu'en
» 1859. En 1859 de Buffalo on expédiait dans l'est 37 mil-
» lions Bushels blé et 55 millions de viande et produits.
» En 1863 on expédiait 65 millions de Bushels de blé et
» 149 millions de livres de viande ».

Ces appréciations vont être utilisées dans la partie finale, en comparant la situation économique de la France avec celle de l'Amérique d'il y a 50 ans.

Avant d'arriver aux mesures toutes récentes qui ont été prises de nos jours en Allemagne et qui ont précédé notre législation fiscale pour cet impôt sur le chiffre d'affaires, n'oublions pas de mentionner que cet impôt fut présenté au cours de la discussion du budget des années 1871 à 1873 au nom du ministère Thiers par Pouyer-Quertier, alors ministre et auteur du projet.

Cet impôt sur les matières premières et principalement sur les textiles fut fortement attaqué par la presse, par les représentants du commerce et de l'industrie, et malgré ses

éloquents défenseurs qui pendant vingt jours discoururent au parlement sur le terrain économique, il fut définitivement écarté. Il a même failli être la cause de la chute du ministère. « La presse s'est exprimée à cet égard dans des termes excellents », nous dit Alfred Neymarck (1), qui dans son traité de finances contemporaines reproduit l'article suivant paru dans un quotidien de l'époque :

« L'impôt sur les matières premières est aussi inpolitique que dangereux, car, en pesant sur la production et sur la consommation, il diminuera l'une et l'autre et fera à la fois nos marchés extérieurs à nos exportations. L'impôt sur les valeurs est aussi mauvais que dangereux, car il écartera des placements français les capitaux cosmopolites qui iront chercher ailleurs de plus favorables conditions. Sachons nous imposer de patriotiques sacrifices; demandons de nouvelles ressources à nos contributions directes; résignons-nous à grever de nouvelles charges nos revenus personnels, mais n'arrêtons pas, par d'imprévoyantes digues, le courant qui, s'il emporte aujourd'hui notre richesse nationale vers l'étranger, peut la ramener bientôt par mille issues. Rien ne peut empêcher l'émigration actuelle de nos trésors, car nous sommes débiteurs et il faut payer; mais ne fermons pas les portes par lesquelles ils fuient loin de nous. Ces portes par où ils pourront rentrer tôt ou tard, se nomment la liberté commerciale et la liberté financière; laissons-les toujours ouvertes, car c'est par là que ceux qui nous

(1) NEYMARCK Alfred. *Finances contemporaines*. Tome IV, pages 67 et suivantes. Félix Alcan, 1907.

» dépouillent aujourd'hui nous rendront un jour au centuple tout ce que leur victoire inattendue leur a permis de nous ravir ».

Les griefs que l'on apportait à l'impôt, il y a 50 ans, sont donc les mêmes que de nos jours et lorsqu'on lit cet article on croirait le trouver dans un grand quotidien de 1920. Les arguments du gouvernement tirés des circonstances, de la nécessité du Trésor de faire face aux dépenses nationales, de la nature de l'impôt qui serait proportionnel et ne frapperait pas les classes pauvres (certaines parties de la production agricole en étant exemptes), n'ont pas pris. Pourquoi donc le même impôt repoussé après la guerre de 1870 est-il accepté en 1920 ? Pourquoi le même impôt combattu de toutes leurs forces par les champions du commerce et de l'industrie fut-il demandé par eux-mêmes aujourd'hui et déclaré très acceptable ? Un argument politique ne portera pas. On connaît assez les critiques très vives que Leroy-Beaulieu a faites à l'égoïste politique fiscale, des gouvernements de 1871 ; à cette honteuse législation de classe, comme dit Gaston Jèze dans un article de *l'Ere Nouvelle*. C'est M. Andrieu Artaud, Président de la Chambre de Commerce de Marseille qui nous donnera l'explication de ce rejet : « On a dit qu'en 1871 cet impôt » avait été repoussé. Mais la situation était bien différente. » Nous sortons aujourd'hui d'une période, avec l'impôt sur » les bénéfices de guerre, les taxes de luxe, etc..., on arrive » à considérer que 1 % est d'une incidence acceptable. En » 1871, la situation n'était pas la même au point de vue, » d'abord, de l'habitude du contribuable à payer et aussi

» au point de vue des besoins. Nous sommes aujourd'hui
» dans une situation extraordinaire qui exige des remèdes
» extraordinaires (1) ».

Ce fut la dernière tentative de faire revivre cet impôt que l'on croyait enterré à jamais. C'est à l'Allemagne que l'on doit sa résurrection par la loi du 26 Juin 1916. Cela tient à la défectueuse organisation financière de l'Empire, qui se trouvait dans ses besoins sous la dépendance des Etats particuliers. Ces Etats, avec une organisation financière indépendante, avaient capté pour leurs propres nécessités les revenus industriels et les impôts directs. L'empire se superposait à tous ces états et avait comme seule ressource les impôts indirects. La politique financière de l'Allemagne jusqu'en 1916 a été une politique d'emprunt. Il ne fallait pas aux « efforts des nerfs et des muscles, ajouter de grosses exigences financières (2) ». Mais en 1916, la guerre n'ayant pas eu le résultat foudroyant que l'on attendait, et devant le déficit énormément accru, l'Empire fut de nouveau forcé à recourir aux impôts. Comme son seul domaine était celui des impôts indirects et que le déficit à combler était de 480 millions, on a dû faire appel aux taxes anciennes que l'on a aggravées et à un impôt nouveau : *le Warenumsatzstempel*, entré en vigueur par la loi précitée du 26 Juin 1916.

« Il correspond à notre taxe sur les paiements qu'il a
» précédée, ayant été créé en 1916.

(1) *Débats parlementaires*, 1920. Page 942, col. I.

(2) RIST. Ch. *Finances de Guerre de l'Allemagne*. Payot, Paris, pages 111 et suivantes.

» Malgré son nom, Warenumsatzstempel, qui signifie
» timbre sur le transfert des marchandises, il est prélevé
» non sous forme de timbre à chaque transaction (comme
» le projet du gouvernement l'avait proposé) mais sous
» forme d'un versement unique annuel d'un pour mille
» effectué par « quiconque exploite en Allemagne une
» industrie. On le calcule sur l'ensemble des affaires (1) ».

Modifié en 1918, le 26 Juillet, il prit le nom de : *Umsatzsteuergesetz*.

« Le taux a été élevé à 5 pour mille; — et l'impôt étendu
» non seulement aux encaissements résultant de ventes des
» marchandises, mais à ceux provenant de fourniture *de*
» *service* (p. e. coiffeurs). Les professions libérales (méde-
» cins, artistes) ont été longtemps exemptées. »

Une *taxe de luxe* était comprise aussi dans le cadre de cet impôt. Pour ce *Luxussteuer*, le projet du gouvernement avait proposé de répartir les objets qualifiés de luxe dans deux tableaux : A et B. Le premier aurait été frappé d'une taxe de 20 %, et les articles du second seulement de 10 %. Le parlement ne suivit pas le gouvernement dans cette voie et ininformisa le taux à 20 %, mais en se réservant le droit de le ramener à 10 % (2).

Le rendement probable de l'*Umsatzsteuergesetz* fut évalué à 1,250 millions. 10 % de ce rendement devait être consacré à réduire les prix des denrées alimentaires (3). Une moins-value de 300 millions sur les prévisions fut le résultat de la première année.

(1) RIST Ch. *Ibidem*.

(2) *Documents parlementaires. Chambre des Députés. Annexe n° 6158.*

(3) *Ibidem*.

Cette loi fut modifiée de nouveau le 24 Décembre 1919 et entra en vigueur le 1 Janvier 1920. C'est dans cette dernière forme qu'elle existe maintenant en Allemagne. Cet impôt, dont le mécanisme est exposé ci-après, forme avec la taxe de luxe un ensemble qui ne peut être envisagé séparément. A ce point de vue la loi française ressemble à la loi allemande. Cela est tellement vrai que cet impôt sur le luxe prend même le nom d'un impôt sur le chiffre d'affaires augmenté (*erhöhter Umsatzsteuer*). C'est un sous-genre de l'impôt. Le résumé succinct que nous allons en donner est fait d'après une étude de Carl Becker (1).

Le *Umsatzsteuergesetz*. Le taux fut porté par cette loi à 1 1/2 %. Le bond est donc énorme: dans la loi précédente il n'était que de 5 %. Sont désormais frappés par l'impôt toutes les opérations et services. Les professions libérales (médecins, avocats, artistes) vont entrer dans le cercle d'action de la nouvelle loi. L'agriculture sera aussi soumise à l'impôt. *L'intention de gain n'est pas nécessaire.*

Ainsi vont payer l'impôt les coopératives, les sociétés d'assurance, les loyers, les cliniques, etc.... La loi ne connaît que de rares exceptions. Ainsi le *commerce intermédiaire* en est exempté lorsque les marchandises ont été vendues sans être réceptionnées. Les exportations et les importations sont aussi exemptes, mais seulement sur la première opération. Sont encore exemptes les opérations de banque et de crédit et quelques autres opérations sans aucune importance.

(1) MARCUSE Paul. *Das neue Reichsstenerrecht*. Pages 155 et suivantes. Hermann Sack, Berlin, 1920.

L'impôt perçu annuellement est calculé d'après la totalité des paiements. Le *Luxussteuer* fut aussi modifié dans l'économie de la nouvelle loi. Le taux de cette taxe est de 15 % payé 4 fois par an. Elle est perçue une seule fois et seulement pour les livraisons. La taxe de luxe exclut l'impôt ordinaire qui va être perçu seulement aux opérations ultérieures.

La taxe de luxe est perçue chez le producteur et c'est la différence capitale, à ce point de vue, entre cette loi et l'ancienne où la taxe était payée par le consommateur. Le producteur c'est le fabricant qui met en consommation les objets confectionnés définitivement. Les exceptions sont très rares.

Le commerce en détail paye la taxe de luxe dans de rares exceptions, comme par exemple dans le commerce des bijoux, antiquités, fleurs, œuvres d'art, parce que dans ces cas-là, les marchandises ne pourraient pas toutes être saisies chez le fabricant.

La notion de luxe est aussi très intéressante, lorsqu'on compare avec la législation française, parce que la notion de prix en est exclue. La notion est objective. La loi ne s'occupe pas du but pour lequel on acquiert les objets mêmes. Si l'objet satisfait un besoin ordinaire il paye quand même la taxe. L'on tient compte quand même du moment subjectif et le contribuable a droit au remboursement des taxes payées dans les deux cas suivants :

a) Lorsque l'article est confectionné avec un meilleur matériel ou avec un art spécial.

b) Lorsque l'acquisition des objets désignés est faite

dans le but de les employer pour le bien public (par exemple : un piano dans les institutions d'éducation nationale). Mais c'est là dans des cas tout à fait exceptionnels et qui arrivent rarement.

Toutes les ventes d'objets de luxe entre les particuliers seront aussi soumises à la taxe de luxe. Nous avons dit que ce ne sont que les livraisons qui sont assujetties à cet impôt. Pour faire taxer du taux de 10 % quelques locations on a créé en Allemagne quatre impôts spéciaux qui portent sur l'affichage, les hôtels et maisons meublées (à partir de 5 marks), les coffres-forts et la location de chevaux de luxe.

Les obligations des redevables. La première est une obligation générale de tenir une comptabilité. La comptabilité ne doit pas être commerciale. On doit tout simplement, lorsqu'il s'agit des carrières libérales inscrire les opérations. Pour faciliter la tâche de l'administration la tenue de la comptabilité de l'impôt est obligatoire. Une fois par an pour l'impôt de luxe et 4 fois pour la taxe de luxe, le contrôleur verra si le montant de l'impôt correspond à celui que le chiffre d'affaires indique comme devant être versé par l'assujetti.

Répercussion de l'impôt. Le fondement de la loi est que l'impôt doit être supporté par la consommation. La loi part donc de l'idée que l'impôt doit être récupéré. La récupération publique n'est pas permise et lorsque l'acheteur achète un article, le montant de l'impôt, ainsi que celui de la taxe de luxe, doivent être compris dans le prix marqué. Dans des circonstances spéciales cette répercussion de l'impôt peut devenir une charge extrêmement lourde pour

les familles nombreuses. La loi, pour éviter ce phénomène anti-social, va restituer sous forme de bonification aux familles nombreuses une partie de l'impôt. Pour récupérer cet impôt il faut tenir compte du fait que c'est toujours sur la somme finalement payée par l'acheteur que l'impôt est calculé et que cette somme doit contenir déjà elle-même la récupération de l'impôt qui la frappe. Pour cela on considère qu'il y a des circonstances où l'impôt sur le luxe peut monter jusqu'à 20 %.

L'acceptation de cet impôt. Il fut sûrement très bien reçu dans les milieux officiels et son plus décidé défenseur fut le secrétaire de la trésorerie nationale. Mais, dans les milieux commerciaux, il fut très mal accepté et ainsi dans le Finanz-Archiv (1) nous trouvons une pétition de la corporation des anciens commerçants de Berlin où l'on voit quels sentiments hostiles ils avaient à son égard. Cela se passait tout de suite après son apparition en 1916. En 1918 (l'impôt fonctionnait donc déjà depuis quelque temps) Karl Diehl (2) manifestait à son égard la même méfiance : « Si jamais on était forcé de l'accepter comme une mesure fiscale pénible, ce serait à la seule condition que son taux soit très faible et notamment ne dépasse pas 1 pour mille. A 1 %, ayant en vue qu'il devrait s'appliquer aussi à l'achat des matières premières, il renchérirait extraordinairement la vie, après que les marchandises auraient passé par 4 ou 5 opérations commerciales.

Ce serait, d'après Friedberg, ni plus ni moins que de

(1) *Finan-Archiv. Zweiter-Band.* Pages 292 et suivantes.

(2) HERKNER H., op., déjà cité.

faire payer la plus grande partie de la dette publique par les consommateurs, en ménageant la grande propriété ».

Cet impôt, mal reçu dans tous les milieux, devait donner comme rendement probable 3,500 millions. Le déficit fut énorme. Pour une période de 10 mois il avait à peine dépassé 500 millions.

En Allemagne donc, comme en France, le seul pays où la législation ait accepté cet impôt avec un mécanisme presque pareil, les désillusions n'ont donc pas tardé à prendre la place du béat optimisme gouvernemental, qui ne voulait pas tenir compte des conseils de prudence que tout le monde lui donnait.

PREMIÈRE PARTIE

L'impôt sur le chiffre d'affaires et les taxes de luxe

CHAPITRE I^{er}

Régime antérieur à la loi de 1920. Avant de commencer l'exposé du mécanisme de la nouvelle loi fiscale dans les articles qui concernent l'impôt sur le chiffre d'affaires et les taxes de luxe, passons rapidement en revue la législation antérieure, avec les critiques que ce régime comporte et les résultats pratiques qu'il a obtenu pour les nécessités du Trésor. Remédier à ce régime antérieur, ce fut l'intention de la loi du 25 Juin 1920. Dans quelle mesure elle y a réussi, nous le verrons après avoir examiné aussi sommairement que possible l'ancien état des choses.

La loi sur les paiements du 31 décembre 1917, avait imposé à raison de 0.20 % les paiements des ventes au détail, ou à la consommation de toutes marchandises, denrées ou objets quelconques, excédant 150 francs.

Lorsque ces articles étaient classés comme étant de

luxe, ils étaient frappés d'une taxe particulière de 10 % sur les paiements, frappant en même temps les dépenses afférentes au logement ou à la consommation sur place de boissons et denrées alimentaires, dans un établissement classé comme étant de luxe.

Restaient soumis à l'ancien droit du timbre des quittances, tous les écrits libératoires de sommes supérieures à 10 francs, qui se rattachaient à des opérations commerciales exemptes de la taxe sur les paiements, telles que les ventes en gros ou en demi-gros d'objets destinés à la revente ou les louages de services.

La loi du 22 Mars 1918 classait les objets de luxe en deux tableaux : A et B. Le premier contenait 26 catégories d'objets soumis à la taxe en raison de leur nature, le prix n'ayant ici aucune importance ; le second, 77 catégories où le prix était le facteur capital. Tous ces objets étaient soumis à la taxe de 10 %, sur le prix réel de la vente, lorsque ce prix excédait le chiffre du tableau.

La taxe de 10 % fut portée à 20 % par la loi du 29 juin 1918 pour les eaux-de-vie, liqueurs, apéritifs et vins de liqueurs.

Traits caractéristiques de cette législation :

A) Le fait générateur de l'impôt n'est *pas la vente* en elle-même, mais *le paiement* du prix. La taxe ne sera donc acquittée qu'au fur et à mesure des versements.

B) La Taxe n'est payée que sur le prix d'une *vente au détail ou à la consommation*.

C) L'impôt était payé par *l'apposition des timbres* sur

le reçu délivré pour constater ce paiement. Le commerçant pouvait verser aussi directement le montant de l'impôt au Trésor, lorsqu'il était en compte avec lui.

Rendement et critique de ce régime fiscal.

La taxe sur les paiements et sur les objets de luxe n'a pas donné les résultats qu'on en escomptait. Elle devait rapporter 731 millions au Trésor pour l'année 1918 et n'a rendu que 442 millions. En 1919 pourtant, le rendement a été sensiblement meilleur. La taxe de 10 % sur les objets de luxe et les établissements de luxe a donné 204 millions, tandis que celle sur les spiritueux et vins fins, à elle seule, a donné 361 millions.

Comment expliquer ce déficit ? Cela tient aux difficultés de la mise en pratique d'une fiscalité aussi compliquée. Les meilleures intentions du contribuable ne pouvaient se réaliser, car cette réglementation était souvent disparate et contradictoire.

Mais le vrai motif de ce déficit a sa principale cause dans la mauvaise perception et le manque de contrôle.

La taxe sur les spiritueux a donné un chiffre qui correspond aux évaluations, parce que l'administration des contributions indirectes par l'augmentation de son personnel, en a assuré la perception et aussi le contrôle par des dispositions efficaces.

Rien de semblable du côté de l'administration de l'enregistrement. Etant surchargée, elle a organisé un mode de paiement qui n'était pas celui que la loi avait institué. L'impôt sur les paiements était versé entre les mains des commerçants que l'administration impro-

visait collecteurs d'impôts. Le versement effectué, aucun reçu n'était délivré. Le moindre contrôle ne pouvait donc être exercé. Les commerçants ont alors transformé, de leur propre volonté, la taxe de 10 % en taxe uniforme qui a eu pour résultat le renchérissement de toutes les marchandises. D'après l'estimation de l'administration de l'enregistrement elle-même, le contribuable payait 5 et 6 fois plus que la somme encaissée effectivement par le Trésor.

C'est la raison même qui a rendu cette taxe de luxe si odieuse aux yeux du public et des commerçants eux-mêmes.

« En remplacement de ces impôts complexes, dont ils demandaient l'abrogation, les intéressés proposaient la création d'un impôt unique et simple, reposant sur une même assiette, et l'accord s'est fait à peu près unanime, pour prendre comme critérium le *chiffre d'affaires*; sur ce point on pourrait multiplier les citations empruntées aux vœux des Chambres de Commerce, groupements syndicaux, associations professionnelles, etc. Il faut donc rendre hommage au Gouvernement d'avoir tenté de donner satisfaction aux aspirations des contribuables ».

L'IMPOT SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

La loi du 25 Juin 1920, portant création de nouvelles ressources fiscales (J. off. du 26 Juin 1920, p. 8990 et suiv.) pour mettre fin à ce régime que l'expérience et

la pratique avaient déjà condamné, a institué par son article 59, un impôt sur le chiffre des affaires commerciales et qui en réalité n'était que « le développement et la généralisation des taxes proportionnelles sur les ventes des marchandises, instituées par la loi du 31 Décembre 1917 ».

Quoique dans l'économie de cette nouvelle loi, l'impôt sur le chiffre d'affaires et les taxes de luxe, forment un ensemble inséparable qu'il faut avoir toujours devant les yeux, lorsque l'on veut apprécier les résultats et les effets de cet impôt, pourtant, pour que l'exposé du mécanisme gagne en clarté, nous les exposerons séparément, en commençant par l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Opérations atteintes par l'impôt.

Aux termes de l'article 59 « il est institué un impôt sur le *chiffre des affaires faites en France*, par les personnes qui, *habituellement ou occasionnellement*, achètent pour revendre ou accomplissent des actes relevant des professions assujetties à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, institué par le titre I^{er} de la loi du 31 juillet 1917, ainsi que par les exploitants d'entreprises assujetties à la redevance proportionnelle, prévue par l'article 33 de la loi du 21 Avril 1810 ».

Donc, en principe, ainsi qu'il résulte de cet article et des autres dispositions de la loi, le législateur a voulu imposer seulement le *chiffre résultant des affaires commerciales*. Les transactions civiles, même effectuées par

des commerçants ne rentrent pas dans les prévisions de la loi. Sauf les exceptions établies par le législateur, le principe de la commercialité des opérations est celui qui doit nous guider dans les développements ultérieurs. La totalité des opérations qui rentrent dans le champ de la nouvelle législation ne sera bien connu que lorsque nous aurons étudié dans le paragraphe qui suit, **les personnes assujetties**.

D'après l'art. 59, la loi prévoit *trois catégories* :

1° les personnes qui habituellement ou occasionnellement, achètent pour revendre ;

2° celles qui, dans les mêmes conditions, accomplissent des actes relevant des professions assujetties à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ;

3° les exploitants d'entreprises assujetties à la redevance proportionnelle.

L'expression « personne » a un sens compréhensif et englobe les personnes physiques et les personnes morales.

Au premier rang des assujetties il faut donc placer *les habituels* qui sont très nombreux.

Les habituels sont toutes les personnes déjà assujetties à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et dont la nomenclature complète se trouve dans le tableau des coefficients applicables au chiffre d'affaires, pour l'établissement de l'impôt cédulaire ; c'est-à-dire, toutes *professions commerciales*. Ce groupe comprend :

A) Le commerce proprement dit avec les trois caté-

gories distinctes : commerce en gros, demi-gros, de détail ou à la consommation.

B) Les commerces que vise le paragraphe 2 de l'art. 62 :

a) Commerce consistant en louage de choses et de service.

(Wagons-réservoirs, fûts vides, force motrice, linge, etc.).

b) Etablissements ouverts au public.

(Hôtels, restaurants, bains, spectacles, maison de santé, cafés, etc.).

c) Les entreprises de commission et de courtage.

d) Les agences et bureaux d'affaires.

e) Les agents de change.

c) *Professions industrielles*, ce groupe embrasse trois sortes d'industries, savoir :

« a) les industries extractives, exception faite toutefois pour l'exploitation des mines soumise au point de vue juridique et fiscal à un régime particulier ;

« b) les industries de transformation dans leur extrême variété : préparation des produits destinés à l'alimentation ; industries chimiques ; industries textiles et dérivées ; travail des étoffes, des pailles, des plumes, des crins, des cuirs, des peaux ; industries du papier, du carton, de caoutchouc, et de leurs succédanés ; industries du bois ; métallurgie ; travail des métaux ordinaires et des métaux fins ; travail des pierres et des terres au feu ; constructions et terrassements ; — la plupart de ces industries étant exercées tantôt

avec des matières appartenant à celui qui les transforme en vue de revendre ou d'utiliser les produits de sa fabrication, et tantôt *à façon*, pour le compte de tiers qui fournissent la matière première.

« c) L'industrie des transports (transports terrestres, fluviaux et maritimes) et la manutention (chargement, déchargement), etc. ».

(L'instruction administrative du 30 Mars 1918).

Assujettis occasionnels. La loi soumet à l'impôt sur le chiffre des affaires les commerçants clandestins et les mercantis. M. Paul Doumer, a précisé le but de la loi, dans la séance du 29 Mai 1920.

« Le sentiment de la Commission a été d'atteindre ceux que je qualifierai d'un mot: les mercantis, c'est-à-dire, ceux qui, n'étant point patentés pour faire du commerce, font cependant, dans certaines circonstances, comme cela s'est produit tout récemment, *acte de commerce occasionnel*. Cela leur permet de faire des spéculations qui ne sont pas en faveur de l'économie politique et qui sont contraire aux intérêts généraux du pays et à ceux du commerce. Voilà ceux qu'on a voulu atteindre. Nous sommes bien d'accord... Dès l'instant qu'un particulier achète pour revendre il doit, s'il est de bonne foi, payer l'impôt sur le chiffre d'affaires. Même la personne qui achète occasionnellement sait très bien que la loi exige le paiement de l'impôt sur le chiffre d'affaires. Il faut bien qu'il soit frappé des pénalités. Sans quoi, qu'arriverait-il ? On dirait que c'est tout à fait occasionnel ! qu'on ne l'a fait qu'une

ou deux fois. Il y a de nos jours, un commerce clandestin : le commerce de meubles. Vous voyez souvent sur les murs des affiches manuscrites : « bonne occasion, meubles à vendre, à telle adresse. » Vous allez à l'endroit indiqué et vous trouvez dans l'appartement un mobilier à peu près neuf. On vous dit que les circonstances obligent celui qui le possède à le vendre très rapidement et avec perte. Le mobilier est vendu. Il est livré, et le lendemain il est remplacé par un autre. Il m'est arrivé, dans une récente circonstance, de voir un de mes jeunes compatriotes, un étudiant, qui me disait : « Je couche aujourd'hui dans une chambre de noyer, le lendemain, dans une chambre en acajou ». Il y a ainsi tout un commerce clandestin. Il est difficile de faire la distinction que notre collègue, M. Sarraut, vient de nous indiquer. Dès l'instant qu'on achète pour vendre, ne fut-ce qu'occasionnellement, on fait des affaires et l'on doit payer sur le chiffre d'affaires. » (J. off. du 30 mai 1920, Sénat. *Débats*, p. 765, col. 1 à 3).

M. le sénateur Boivin-Champeaux, ajoute « que rien n'était changé aux définitions, données de tout temps à l'acte de commerce par la doctrine et la jurisprudence. Il n'y a acte de commerce qu'autant *qu'il y a achat pour revente*. » (Séance précitée du Sénat J. off. du 30 Mai 1920, *loc. cit.*, p. 767, col. 3).

Le point intéressant est donc le désir ou non de réaliser un bénéfice sur la revente.

Exploitants d'entreprises minières.

Ces exploitations assujetties à la redevance propor-

lionnelle, prévue par l'article 33 de la loi du 21 Avril 1810, ont un caractère purement civil reconnu par la doctrine et la jurisprudence, d'où la nécessité de recourir à une disposition expresse, qui est contenue dans l'art. 59 de la loi du 25 Juin 1920.

Les artisans travaillant seuls et à façon.

D'après la loi du 31 Juillet 1917, art 13, ces artisans sont imposables sur la portion de leurs bénéfices qui dépasse 1,500 francs. Puisque la loi nouvelle ne prévoit aucune disposition, ils devront acquitter le nouvel impôt sur la totalité de leur chiffre d'affaires. La même solution sera donnée aussi pour les pêcheurs qui resteront soumis à l'impôt.

Sauf ces deux derniers cas, où le principe de la commercialité n'est pas respecté, la loi n'en connaît pas d'autres; ainsi toutes les autres affaires qui présentent un caractère civil, seront exemptées de l'impôt :

1° L'achat d'immeubles, même dans un but de spéculation ;

2° la location des immeubles ;

3° la vente par les agriculteurs des produits de leurs exploitations à condition que les opérations accessoires n'affectent pas le caractère d'une industrie distincte ;

4° l'exercice des professions dites libérales ;

5° les titulaires de charges et offices, tels que les avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, avoués, notaires, huissiers, greffiers et commissaires ;

6° les opérations passibles de l'impôt sur les traitements et salaires ;

7° les coopératives et syndicats en tant qu'ils ne font pas acte de commerce ;

8° toutes les autres occupations lucratives qui n'ont pas un caractère commercial.

Ce sont donc toutes les opérations qui échappent à la loi, soit en raison de leur caractère propre ou de leur classement dans une autre cédule que celle des bénéfices commerciaux et industriels.

Opérations exonérées de l'impôt.

C'est une série d'opérations limitativement énumérées par la loi dans son art. 60. Ce sont des affaires qui, pour des raisons particulières, méritent un autre traitement plus doux ; ou bien des affaires pour lesquelles l'impôt n'est pas récupérable ; ou encore qui sont déjà frappés d'un impôt similaire.

Les opérations affranchies de l'impôt portent sur :

1° Les affaires consistant dans la vente du pain.

Cet impôt parfaitement récupérable serait une charge trop lourde pour les familles nombreuses qui consomment le plus de pain.

Une autre raison, c'est que le prix de vente peut être fixé par une autorité publique et alors il ne serait plus récupérable. Même étant récupérable, la fraction à payer pour un pain serait si petite, qu'il serait impossible de la faire payer en monnaie courante ou alors il en résulterait une augmentation injustifiée du prix de vente, pour nécessité d'ordre pratique.

2° Les affaires ayant pour objet la vente des pro-

duits monopolisés par l'Etat, ainsi que des timbres et papiers timbrés débités par l'Etat.

3° Les affaires effectuées par les exploitants de *services publics concédés*, tenus d'appliquer des tarifs fixés ou homologués par l'autorité publique, et soumises à ces tarifs.

Cette disposition vise les services publics proprement dits, à l'exclusion des autres établissements qui ne présentent pas le caractère d'établissement public, quoique les tarifs y soient homologués, comme c'est le cas pour les établissements thermaux.

4° Les affaires effectuées par les agents de change, les courtiers maritimes, les courtiers d'assurances maritimes et autres personnes ou sociétés, mais exclusivement lorsqu'elles donnent lieu à des commissions ou courtages fixés par des lois ou des décrets.

5° Les affaires assujetties à l'impôt sur les opérations de bourse des valeurs, édicté par l'art. 28 de la loi du 28 Avril 1893.

Les opérations des agents de change ne porteront que sur les valeurs de bourse. Toutes les autres opérations effectuées par les agents de change qui ne seront pas soumises à l'impôt sur les opérations de bourse, seront frappées par la nouvelle loi. Ainsi les négociations de lettres de change et autres papiers de commerce. Il en est de même pour les émissions.

6° Les affaires assujetties à l'impôt sur les opérations de bourse de commerce, édicté par les articles 11 de la loi du 13 juillet 1911 et 9 de la loi du 27 février

1912, à l'exclusion de celles qui déterminent l'arrêt de la filière.

« Les affaires dont il est ici question sont les marchés à terme ayant pour objet des marchandises déposées dans des entrepôts ou magasins publics et dont la cession se pratique au moyen d'un écrit, appelé filière, transmissible de mains en mains.

Si l'on avait frappé toutes ces opérations de l'impôt, la surcharge aurait été excessive car, en réalité, la plupart du temps, elles revêtent un caractère spécial (assurances, arbitrage, couverture) et ne constituent pas des achats pour revendre. On s'est donc borné à ne frapper que la dernière opération, à savoir celle qui place la filière aux mains de l'arrêteur, c'est-à-dire de la personne censée prendre possession de la marchandise. »

7° Les affaires effectuées par les fabricants ou importateurs et portant sur des produits pharmaceutiques et assimilés sur lesquels est perçu l'impôt de 10 % institué par l'art. 16 de la loi du 30 décembre 1916.

8° Les affaires effectuées par les sociétés de capitalisation et assujetties à l'impôt établi par l'art. 38 de la présente loi.

9° Les affaires effectuées par les sociétés ou compagnies d'assurances et tous autres assureurs.

10° Les affaires effectuées par les entrepreneurs de spectacles et autres attractions et divertissements, qui sont déjà assujetties à la taxe instituée par l'art. 13 de

la loi du 31 décembre 1916, et modifiée par la présente loi.

11° Les affaires effectuées par les entrepreneurs de voitures publiques, de terre et d'eau ou les loueurs de voitures partant d'occasion ou à volonté et soumises à d'autres taxes.

Liquidation de l'impôt.

Il ne sera étudié ici que les faits qui ont trait à l'impôt sur le chiffre des affaires ordinaires. Les questions ayant rapport aux taxes de luxe seront étudiées dans les chapitres suivants.

Base d'application de l'impôt.

D'après les articles 59 et 63 de la loi du 25 juin 1920, l'impôt a pour base *le chiffre d'affaires*. La définition légale en est donnée par l'art. 62 qui est ainsi conçu :

« Pour la liquidation de l'impôt institué par l'art. 59, le chiffre d'affaires est constitué :

1° Pour les personnes vendant des marchandises, denrées, fournitures ou objets quelconques, par le montant des *ventes effectivement et définitivement* réalisées;

2° Pour les personnes faisant acte d'intermédiaires, mandataires, façonniers, loueurs de choses, entrepreneurs ou loueurs de services, banquiers, escompteurs, changeurs, par le *montant des courtages, commissions, remises, salaires, prix de location, intérêts, escompte, agios, et autres profits définitivement acquis*.

La notion de bénéfice ne doit pas être confondue avec l'expression *chiffre d'affaires*. La loi parle d'une

part du total des ventes faites ou des courtages, commissions, etc., sans qu'il soit nulle part question si l'assujetti a gagné ou perdu.

Pour mieux préciser la signification du mot chiffre d'affaires, nous allons reproduire les explications de M. de la Lande de Calan, contenues dans le rapport de la commission des coefficients et publié au Journal officiel du 18 mars 1918 :

« Le total du chiffre d'affaires, lit-on dans ce document, doit toujours correspondre au montant des opérations effectuées pendant la période de 12 mois envisagée pour la perception de l'impôt; il ne saurait être question de la considérer comme une moyenne calculée de manière à équilibrer les résultats de plusieurs exercices. Dans ce chiffre global sont compris tous les éléments constitutifs du prix des marchandises vendues et, par conséquent, le montant total des frais incorporés dans ce prix. La commission a pensé qu'on ne pouvait en distraire les droits et contributions payés par le vendeur, alors même qu'ils représenteraient une somme proportionnellement élevée dans le total des ventes, comme c'est le cas, par exemple, pour le commerce des alcools.

Le chiffre d'affaires n'étant que le total des opérations définitivement réalisées, doit s'entendre du *montant du prix net de tous escomptes ou de toutes remises consenties à divers titres, et déduction faite de la valeur des marchandises vendues et remboursées à l'acheteur*. Enfin, il n'y a pas lieu de faire état des stocks en maga-

sin, qui ne font partie du chiffre d'affaires qu'au moment de leur réalisation. Pour les professions dont les bénéfices ne résultent pas d'une vente des marchandises, la commission a estimé que, *le montant total des rémunérations acquises par les contribuables comme prix de leurs services*, représentait leur chiffre d'affaires. C'est ainsi qu'elle a décidé que, pour tous les mandataires, façonniers, loueurs de choses, entrepreneurs ou loueurs de services, le chiffre d'affaires serait le montant total des rémunérations acquises à titre de commissions, remises, courtages, salaires ou prix de location, et que, pour toutes les entreprises de banque, d'escompte et de change, le chiffre d'affaires correspondrait au montant des intérêts, escomptes, agios et profits sur réalisation de titres, commissions et courtages perçus à l'occasion de toutes opérations sur les monnaies, effets de commerce, sommes et valeurs. »

Ventes effectivement et définitivement réalisées.

Il ne faut pas comprendre qu'une vente est définitivement réalisée que lorsque le prix a été payé. Cette manière étroite d'envisager la question ne serait en accord ni avec les principes de notre droit commun, ni avec la comptabilité commerciale. Les explications données d'ailleurs dans les débats parlementaires ne permettent plus aucun doute là-dessus. Une vente sera définitivement réalisée, donc passible de l'impôt, lorsque le commerçant aura passé l'écriture des débits (relatifs à cette vente) dans sa comptabilité. Il pourra donc toujours régler l'impôt en prenant comme chiffre

d'affaires mensuel soit les encaissements réels, soit le montant des factures. C'est à son libre choix, de se décider pour l'un ou l'autre de ces deux systèmes.

L'impôt est dû sur le montant des ventes et non sur celui des achats. C'est donc le vendeur qui va le payer. Les droits payés à titre d'impôt ne seront pas défalqués, ainsi que le proposa M. Bougère, député. A ce propos nous reproduisons les paroles du ministre du Commerce, M. Isaac :

« Un prix de vente, déclarait à ce sujet, M. Isaac, » comprend tous les éléments qui contribuent à l'éta- » blir : la matière première, les transports, les frais » généraux, les contributions de multiple nature. Si on » voulait entrer dans le détail de toutes ces contribu- » tions, à toutes les étapes de la fabrication d'un pro- » duit, de la transformation d'une matière première, » on aboutirait à un travail de décomposition vérita- » blement impossible. Je considère donc, comme repré- » sentant du commerce et comme commerçant moi- » même, que la proposition de l'honorable M. Bougère » ne peut pas être retenue. Ce serait la ruine de la loi. »

Chiffre brut. La taxe du chiffre des affaires frappe donc le prix brut des ventes, sans aucune déduction des taxes fiscales :

« L'impôt sur le chiffre d'affaires, lit-on dans un document officiel, est un impôt indirect de consommation. Cet impôt forme au même titre que tous les autres impôts, contributions indirectes, taxes de douane, etc..., un élément du prix de revient des objets vendus. L'im-

pôt sur le chiffre d'affaires doit donc être calculé sur *la somme totale versée par l'acquéreur, y compris l'impôt lui-même.* »

Pourtant sur cette somme totale il y a quand même des exceptions à établir. Ainsi le prix des emballages n'est pas déduit lorsque l'objet est vendu, alors que son prix est facturé avec celui des marchandises. Mais si, ultérieurement, les *emballages* sont *vendus*, le montant de leur valeur va être défalqué. On doit aussi déduire encore, ainsi que nous l'avons vu plus haut, dans les explications précédentes, tous les escomptes ou remises que le vendeur consent à l'acheteur et qui réduisent la somme à payer par ce dernier.

Le chiffre d'affaires des commissionnaires ou courtiers.

« A l'égard des commissionnaires, courtiers, intermédiaires, mandataires, façonniers, loueurs de choses, entrepreneurs ou loueurs de services, - banquiers, escompteurs, changeurs, le chiffre d'affaires imposable consiste dans le montant brut de leur rémunération : courtages, commissions, remises, salaires, prix de location, intérêts, escomptes, agios et autres profits définitivement acquis. »

Opérations multiples à caractères différents.

Le 3^e alinéa de l'art. 62 donne la solution à cette question : « Lorsqu'une personne effectue des opérations rentrant, les unes dans la première catégorie et

les autres dans la seconde catégorie, son chiffre d'affaires est déterminé en appliquant à chacune des opérations les définitions ci-dessus. »

Taux de l'impôt. Le taux de l'impôt est fixé à *un pour cent* (1 %), avec un décime supplémentaire au profit des départements et des communes, du chiffre d'affaires, tel qu'il est défini au paragraphe qui précède.

Mode de calcul de l'impôt.

La perception de l'impôt suit les sommes de un franc en un franc inclusivement et sans fraction (art. 65).

Cela veut dire que, lorsque le chiffre d'affaires imposable comportera aussi des centimes, ce chiffre sera arrondi jusqu'à la somme d'un franc au-dessus. Ainsi le chiffre de 999 frs 50 paiera l'impôt comme s'il s'agissait de 1000 francs. La somme à arrondir ainsi, ne porte pas sur le montant de chaque vente, mais sur le montant total du chiffre d'affaires à la fin de chaque mois, parce que c'est sur ce total mensuel que l'impôt est calculé à raison de 1.10 %.

La loi du 31 Juillet 1917, dans son art. 14 établit une taxe spéciale sur le chiffre d'affaires réalisé par les entreprises dont le principal objet est la vente en détail. L'impôt est dû seulement lorsque le chiffre d'affaires dépasse un million et suivant un taux variable d'après l'importance du chiffre d'affaires. La fraction inférieure à un million n'est pas taxée.

De 1 million à 2 millions	le taux est de 1 fr. pour 1000;
De 2 millions à 10	» » 2 fr. » »
De 10 » 100	» » 3 fr. » »
De 10 » 100	» » 3 fr. » »
De 100 » 200	» » 4 fr. » »
Au dessus de 200	» » 5 fr. » »

L'impôt se perçoit en un seul versement annuel et n'atteint que la vente au détail. Il n'atteint pas les exportations. Le but poursuivi par le législateur a été de protéger le petit commerce. Cet impôt sera cumulé avec l'impôt sur le chiffre d'affaires, créé par la loi du 25 juin 1920. La règle établie plus haut ne saurait comporter aucune exception.

Débiteurs de l'impôt.

Sont constitués débiteurs de l'impôt, d'après l'art. 65, les personnes désignées par l'art. 59. Les explications déjà fournies sur les deux catégories des assujettis, soit parce qu'ils vendent les marchandises, denrées, fournitures, ou objets; soit parce qu'ils vendent des services moyennant courtages, commissions, remises, prix de location, escomptes et agios, sont suffisantes pour ne plus y revenir. Il faut seulement insister sur la différence entre cet impôt et l'ancienne taxe de 0.20 % sur les paiements.

L'impôt sur le chiffre d'affaires est à la charge personnelle et exclusive du vendeur de marchandises, fournitures ou services. Le vendeur ne peut en aucun cas réclamer la taxe à l'acheteur ou se retourner contre lui. C'est le vendeur qui reste le débiteur direct de l'im-

pôt et le Trésor n'a d'action que contre lui: «Par voie de conséquence, il faut reconnaître que les commerçants n'ont plus à faire ressortir, sur leurs factures, à côté du prix de vente, l'impôt sur le chiffre d'affaires.» Cela ne veut point dire que la nouvelle taxe doive, en dernière analyse, rester à la charge définitive du marchand: celui-ci reste libre, nous en avons déjà fait la remarque, de récupérer l'impôt sur l'acheteur, en l'incorporant dans le prix de la marchandise facturée. Mais ce phénomène de répercussion, dont le consommateur n'a pas tardé à ressentir les effets, n'a d'autre régulateur que la loi de l'offre et de la demande et c'est pour le fisc chose indifférente. Le ministre des finances l'a reconnu sans difficulté, dans la séance du Sénat du 31 mars 1920 (J. off. du 1 juin, *Débats*, p. 812, col. 39). « Nous désirons simplement, a-t-il dit, connaître le total des ventes opérées par le commerçant. Sur ce total, nous prélevons 1 fr. 10 %... Nous ne demanderons rien de plus au commerçant, qui pourra procéder à l'égard de son client, de la manière qui lui paraîtra la plus opportune. »

Obligations des assujettis.

Pour les chapitres suivants, les mesures prises par le législateur étant identiques, qu'il s'agisse de l'impôt sur le chiffre d'affaires ordinaire ou des taxes de luxe, nous allons les exposer sans les séparer; la seule différence existante, c'est que les taxes ne portent que sur la vente des objets de luxe. Autrement ce serait revenir

sur ce que nous aurions dit à propos de l'impôt sur le chiffre d'affaires pour les taxes de luxe.

Cette matière est réglementée par les articles 61, 66 et 67 de la loi du 25 juin 1920.

Une déclaration d'existence, la tenue correcte d'une comptabilité suivant les exigences de la loi, remettre chaque mois un relevé du chiffre d'affaires du mois précédent, acquitter le montant de l'impôt et se soumettre à tout contrôle de l'administration qui a le droit de fouiller toute la comptabilité et d'en prendre copie ou extraits, sont en résumé les principales obligations des assujettis à l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Déclaration d'existence. Art. 61. — Toute personne redevable de l'impôt établi par l'art. 59 de la présente loi et qui n'est pas inscrite au rôle de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux doit, dans le mois de la promulgation de la présente loi ou dans les quinze jours du commencement de ses opérations ou de l'ouverture de son établissement industriel ou commercial, souscrire au bureau qui sera désigné par le règlement d'administration publique prévu par l'art. 67, une déclaration dont la forme et le contenu seront déterminés par le même décret.

Tenue du livre spécial. Art. 66. — Toute personne redevable de l'impôt sur le chiffre d'affaires devra, si elle ne tient habituellement une comptabilité permettant de déterminer son chiffre d'affaires, tel qu'il est défini à l'art. 62, avoir un livre aux pages numérotées, sur lequel elle inscrira, jour par jour, sans blanc ni rature :

a) Si elle vend des marchandises, denrées, fourni-

tures ou objets, chacune des ventes qu'elle aura effectuées ;

b) si elle vend des services, chacun des courtages, commissions, remises, salaires, prix de location, intérêts, escomptes, agios et autres profits, constituant la rémunération de ces services.

Chaque inscription doit indiquer la date, la désignation sommaire des objets vendus ou du service rendu, ainsi que le prix de la vente ou le montant des courtages, commissions, remises, salaires, prix de location, intérêts, escomptes, agios ou autres profits. Toutefois, les opérations au comptant pour des valeurs inférieures à 100 francs et ne s'appliquant pas à des objets classés comme étant de luxe pourront être inscrites globalement à la fin de chaque journée.

Lorsque la vente aura été conclue avec un autre commerçant et que le prix dépassera 500 francs, le livre portera, en outre, le nom et l'adresse de ce commerçant.

Le montant des opérations inscrites sur le livre sera totalisé à la fin de chaque mois.

Le livre prescrit par le premier alinéa du présent article, ou la comptabilité en tenant lieu, ainsi que les pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables, notamment les factures d'achat, devront être conservés pendant un *délai de trois ans* à compter du 1 Janvier de l'année durant laquelle le livre a été commencé ou durant laquelle les pièces ont été établies.

C'est le régime de la loi du 25 juin 1920 qui reste

en vigueur, seulement à l'égard des commerçants, dont le chiffre annuel n'excède pas 50,000 francs et les autres assujettis qui ne tiennent pas une comptabilité régulière. La loi du 31 Juillet 1920 a sensiblement aggravé les obligations pour les commerçants dont le chiffre annuel d'affaires dépasse 50,000 francs.

L'article 32 de cette loi est ainsi conçu :

« Tout commerçant faisant un chiffre d'affaires supérieur à 50,000 francs par an, est tenu de représenter, à toute réquisition des agents du Trésor ayant au moins le grade de contrôleur ou d'inspecteur adjoint, les livres dont la tenue est prescrite par le titre II du Code de Commerce, ainsi que tous livres et documents annexes, pièces de recettes et de dépenses, etc... »

D'autre part les amendes sont aussi augmentées.

Le livre spécial, ainsi que l'explique une instruction du 29 août 1920, doit avoir les pages numérotées.

Seront inscrites les affaires que l'assujetti effectue, c'est-à-dire toutes les sommes qu'il reçoit soit à titre de prix de vente des marchandises, soit à titre de rémunération. Pour chaque affaire le livre doit indiquer, jour par jour, sans blanc ni rature :

1° La date de chaque opération.

2° La désignation des objets vendus ou du service rendu.

3° Soit le prix de la vente, soit le montant du courtage, de la commission ou autre rémunération.

4° Pour toute vente conclue avec un autre com-

merçant et dont le prix dépasse 500 fr., le nom et l'adresse de ce commerçant.

Par exception, les opérations traitées au comptant et pour des valeurs inférieures à 100 francs, pendant une même journée, pourront être inscrites en bloc à la fin de la journée. Toutefois, cette exception ne concerne pas les opérations portant sur des *objets de luxe*, c'est-à-dire les ventes passibles du taux de 10 %, *lesquelles devront toujours être détaillées au livre spécial*.

Quand une vente d'objets de luxe est faite à un commerçant en vue de la revente, l'opération est, comme on l'a indiqué plus haut, exemptée de l'impôt de 10 %. En ce cas, l'inscription sur les livres du vendeur est émargée de la mention : « vente à un commerçant ; taxe de 1.10 % » (Règl. art. 21).

A la fin de chaque mois, le montant des opérations inscrites sur le livre est totalisé. Cette prescription légale ne vise pas les livres de comptabilité tenant lieu de registre spécial, mais elle s'impose, en fait, à tout redevable, puisque c'est le total ainsi établi qui doit figurer au relevé produit à l'administration pour la perception de l'impôt.

Pour le même motif, il y a intérêt à totaliser distinctement sur le livre spécial ou sur les autres livres, les affaires passibles de l'impôt à des taux différents.

En ce qui concerne l'inscription à la journée, une simplification est admise lorsque la vente ne porte pas sur des articles de luxe et que le montant est inférieur

à 100 fr. Dans ce cas, on pourra les inscrire globalement à la fin de la journée.

Relevé mensuel et son dépôt.

L'impôt sur le chiffre d'affaires est exigible chaque mois. Les contribuables doivent verser chaque mois au bureau compétent le montant des taxes ordinaires ou de luxe, exigibles sur leur chiffre d'affaires du mois précédent, ainsi qu'il résulte du relevé mensuel.

Ce relevé, dans une forme très compliquée, sera déposé dans le délai et au bureau que l'administration fixera.

On doit faire mention dans ce relevé de la catégorie des ventes ou des services qui ont été opérés et le montant du chiffre d'affaires que chacun comporte.

Les exceptions que l'administration a tolérées, à l'obligation de produire ce relevé mensuel, tiennent au fait qu'il y a des personnes qui ne seraient pas capables de remplir de pareilles formalités. Ce sont les marchands des quatre saisons, les petits épiciers, les petits commerçants, qui sont soumis au régime du *paiement forfaitaire de l'impôt*. La condition d'admissibilité aux avantages de ce régime est que le chiffre d'affaires mensuel n'ait pas excédé l'année précédente 4,000 francs. D'après ce chiffre mensuel sera calculé le forfait annuel.

Les autres exceptions tiennent à l'impossibilité d'exiger des relevés mensuels; la comptabilité ne se prêtant pas dans toutes les affaires aux mêmes exi-

gences : c'est le cas des maisons de banque ou de crédit qui arrêtent leur comptabilité par semestre ou trimestriellement.

Paiement de l'impôt.

« Le paiement de la totalité de l'impôt exigible sur les affaires effectuées par un redevable, d'après le relevé déposé par lui, *est fait au moment de la remise ou de l'envoi du relevé*, sous réserve pour le redevable d'user de la faculté, prévue au dernier alinéa du présent article.

« Le redevable peut se libérer soit en numéraire, soit au moyen d'un chèque postal, d'un mandat poste ou mandat carte émis au profit du *Receveur de l'Administration* compétente; il peut le lui adresser dans les conditions prévues à l'art. 14 du présent décret (*c'est-à-dire par lettre affranchie*), soit par virement à son compte de chèques postaux.

« Si le versement à effectuer excède 100 fr., le redevable peut également remettre en paiement, dans les mêmes conditions et délais, un chèque barré émis à l'ordre du *Receveur de l'Administration compétente* et portant « Banque de France » entre les deux barres.

« Enfin, les redevables exerçant une profession ou un commerce dans une place *bancable* peuvent être autorisés par le *Directeur* de l'Administration compétente à acquitter le montant de l'impôt sur présentation d'une *traite émise par l'agent de la dite Administration* désigné à cet effet. Dans ce cas, l'impôt est augmenté des frais de traite ainsi que des frais de recou-

vement dont le montant est fixé par arrêté ministériel. »

Cela constitue une innovation dans le choix des moyens de faire payer l'impôt. On ne veut pas trop déranger les commerçants et dans ce désir l'Administration se rend à la réalité des choses.

Compétence et contrôle.

Pour la perception de l'impôt et la réception du relevé mensuel, on a fait appel à toutes les administrations financières.

Le plus grand nombre des assujettis, ceux de la campagne surtout, vont payer au bureau du receveur des contributions indirectes. C'est une mesure explicable parce que l'organisation de l'Administration des contributions indirectes est très bien constituée. Elle compte quelques 30,000 fonctionnaires qui vont jusque dans les plus reculés et les moins fréquentés endroits du pays.

Les receveurs de l'enregistrement seront compétents spécialement dans les villes au-dessus de 5,000 habitants et les receveurs des douanes vont être indiqués pour la perception de l'impôt sur le montant des commissions, courtages et remises perçus par les intermédiaires à l'occasion des exportations et importations. Quant au contrôle, les déclarations de M. Paul Doumer (rapport du 30 avril 1920, annexe 201, J. off., Doc. Parlem., pag. 84, col. 3) vont nous donner tous les éclaircissements nécessaires ;

« Etant donné, lit-on dans ce document, le grand nombre des personnes qui seront soumises au nouvel impôt, le texte prévoit que plusieurs services financiers participeront à son recouvrement; et laisse à un règlement d'administration publique le soin de définir le rôle de chaque service, mais chaque assujetti *n'aura jamais, malgré cela, affaire pour le nouvel impôt, qu'aux agents d'un seul service et ne sera pas exposé à voir successivement se présenter chez lui les agents de plusieurs administrations.* D'après les directives générales déjà arrêtées, le service des contributions indirectes s'occuperait des commerçants des petites localités où il possède un service ambulant, ainsi que des négociants soumis à l'exercice dans toutes les autres localités; partout ailleurs ce serait le service de l'enregistrement qui aurait la charge du nouvel impôt. Enfin le service des *Contributions directes*, qui contrôle déjà tous les ans le chiffre d'affaires de beaucoup de commençants pour l'assiette de l'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels, *participerait au contrôle général.* »

Ainsi les contribuables, après avoir communiqué leur comptabilité à l'une des trois administrations compétentes, se verront forcés de la présenter une seconde fois à un contrôleur des contributions directes. Il y a donc une *superposition des contrôles* extrêmement fâcheuse pour les assujettis.

Les pièces justificatives des opérations, telles que : le livre spécial, factures d'achat, les autres livres, registres, pièces de recettes, de dépenses et générale-

ment tous les documents comptables, doivent être à la disposition de l'administration pendant une période de trois ans. Le droit d'investigation des agents de l'Administration n'est pas épuisé par une première communication.

Ils peuvent exiger une seconde, une troisième fois la production des mêmes documents. *L'arbitraire le plus absolu en matière de contrôle des assujettis*, est un défaut capital de la loi.

Contraventions et Pénalités. — Instances.

Dans ses articles 68 et 79, la loi prévoit et punit les contraventions. L'inobservation des prescriptions prévues dans les articles 59 à 68, entraîne des sanctions d'ordre divers.

Les infractions n'ayant eu aucune conséquence directe sur l'encaissement de l'impôt, les paiements tardifs ou insuffisants, les récidives intentionnelles ou le refus par l'assujetti de communiquer sa comptabilité, sont autant de cas prévus par la loi et qui entraînent des sanctions diverses, des amendes dont la plus faible est de 500 francs, mais qui peuvent monter à des taux excessifs.

L'amende frappera d'autant plus fort que le préjudice causé au Trésor a été plus grand, ou que le délai mis pour réparer sa faute a été plus long. Lorsque l'intention d'enfreindre la loi existe, aux amendes s'ajoutent aussi les sanctions pénales : un emprisonnement de 8 jours à 3 mois.

Constataction des contraventions. Aux termes de l'art.

70, les contraventions peuvent être établies par tous les modes de preuve de droit commun. Le serment, la preuve testimoniale, l'aveu de la partie, l'enquête « incompatibles avec la procédure écrite de l'enregistrement, s'adaptent très bien aux formes de procédure suivies devant les conseils de préfectures. »

Procès-verbaux. Les faits matériels qui constituent la contravention sont constatés aux termes de l'art. 70 au moyen de procès-verbaux dressés par les officiers de police judiciaire et par les agents de l'enregistrement, des contributions directes, des contributions indirectes, des douanes et de la Répression des fraudes.

Poursuites par voie de contrainte. « Même dans le cas où la contravention a donné lieu à un procès-verbal, c'est une contrainte descernée par le Receveur au bureau duquel la taxe est exigible, qui constitue le titre exécutoire de la créance du Trésor et l'acte initial des poursuites tendant au recouvrement de l'impôt. Cette contrainte est visée « par le juge de paix de l'endroit où l'impôt devra être acquitté » (L. 25 juin 1920, art. 70); elle est ensuite signifiée au redevable, par un exploit d'huissier, portant commandement de payer. La contrainte décernée contre une société ne peut lui être valablement notifiée qu'en la personne de ses représentants légaux, gérant, directeur ou administrateur délégué. »

Instances. La connaissance des litiges élevés entre le contribuable et l'administration compétente a été attribuée au *Conseil de préfecture*, à l'exclusion de toute

autre juridiction. La décision de ce conseil peut être attaquée devant le *Conseil d'Etat*, dans un délai franc de deux mois à partir de sa notification. L'action du Trésor en recouvrement de l'impôt se prescrit par trois ans.

Quant à l'action en restitution de l'impôt, ainsi que le prévoit l'art. 62, « si l'impôt a été perçu à l'occasion de ventes ou de services qui sont par la suite résiliés, annulés, ou qui restent impayés, il sera imputé, de la manière fixée au règlement d'administration publique, prévu à l'art. 67, sur l'impôt dû pour les affaires faites ultérieurement; il sera restitué si la personne qui l'a acquitté a cessé d'y être assujettie. »

Le délai de prescription ne sera que de deux ans.

Fond commun des amendes. Art. 70. — Un dixième des amendes recouvrées sera versé à un fond commun à répartir entre les agents chargés de l'application de l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Le ministre des finances justifia cette mesure par le désir de récompenser l'initiative, le zèle et la sagacité des agents.

« Il faut industrialiser un peu les services. Comme nous ne disposons pas des moyens de répression, et comme nous avons cependant de très lourdes responsabilités, il est nécessaire que vous donniez au ministre des finances la possibilité de récompenser aussi largement qu'il le pourra les services des agents qui auront fait preuve d'intelligence et de perspicacité. Sans cela, la fraude sera toujours insuffisamment réprimée. »

CHAPITRE II

Les Taxes de luxe

I. — VENTE DES MARCHANDISES ET OBJETS DE LUXE.

Caractère de la taxe de luxe.

L'article 63 fixe le taux de l'impôt sur le chiffre d'affaires à 1.10 fr. %, en règle générale. Le taux sera porté à 10 % sans décime, « pour les ventes au détail ou à la consommation, des marchandises, denrées, fournitures, ou objets quelconques classés comme étant de luxe. »

Cette taxe n'est donc qu'une modalité particulière de l'impôt sur le chiffre d'affaires. Elle sera soumise aux mêmes règles que l'impôt ordinaire en ce qui concerne les bases de liquidation, la constatation, le paiement, les obligations des imposables, le contrôle des agents du Trésor, la procédure à suivre et les tribunaux compétents.

Les règles qui lui sont propres vont être examinées après que nous aurons essayé d'établir, en raccourci, la différence essentielle entre la nouvelle loi et l'ancienne taxe de luxe.

Sous le régime de 1917 le vendeur ajoutait une somme égale à 10 % du prix, que l'acheteur était tenu d'acquitter à titre d'impôt. Aujourd'hui cette spécification n'est plus nécessaire. Le seul débiteur envers le Trésor étant le vendeur, celui-ci aura le soin d'établir ses prix, en tenant compte qu'à la fin du mois il devra payer au Trésor une somme égale à 10 % du montant total des ventes d'objets de luxe. La taxe de luxe sera donc comprise dans le prix des objets au titre des frais généraux.

Il peut à son libre choix récupérer cet impôt comme il l'entend: Majorer, par exemple, de 20 % le prix d'un certain objet et diminuer du montant total de cette taxe un autre objet, sont des modalités auxquelles il pourra recourir, suivant les exigences de son commerce.

Mais s'il n'a pas pu récupérer la totalité de l'impôt, il sera quand même redevable du montant total, la différence restant à sa charge personnelle.

Vente au détail ou à la consommation.

Les objets classés comme étant de luxe, à la différence des autres, seront frappés de la taxe de 10 %, lorsque la vente sera faite au détail ou à la consommation. Les ventes en gros ou demi-gros des mêmes objets ne seront frappées que du taux de 1.10 %. Même au détail cette vente sera exempte du taux de 10 %, lorsqu'elle sera faite à un autre commerçant en vue de la revente.

Le taux de 1.10 % lui sera seulement appliqué dans

ce cas. Toutes les autres mesures relatives à la liquidation, aux obligations des assujettis, au contrôle, aux pénalités et instances seront les mêmes que pour l'impôt ordinaire.

Les exceptions sont prévues par la loi, en ce qui concerne la possibilité de déduire de la somme imposable, la valeur des emballages, la valeur des fûts et bouteilles, dans les cas déterminés par la loi (et seulement pour les vins).

Inscription sur le livre des ventes. « Toutefois tandis que les opérations au comptant, sujettes au droit de 1.10 %, qui n'atteignent pas 100 francs, peuvent être inscrites globalement, à la fin de chaque journée, les ventes d'objets de luxe doivent apparaître distinctement, dans la comptabilité ou le livre des ventes (en tenant lieu), quelle que soit leur importance. Si une vente, dépassant 500 fr., a été conclue avec un autre commerçant, le livre doit porter, en outre, le nom et l'adresse de ce commerçant.

Enfin, lorsqu'il s'agit de la vente d'objets de luxe faite à un autre commerçant, en vue de la revente, exonérée de la taxe de 10 % par application de l'art. 20 du décret du 24 juillet 1920 commenté ci-après, l'inscription de cette vente, dans les écritures du vendeur, doit être émarginée de la mention : « *Vente à un commerçant, taxe de 1 fr. 10 %.* »

Relevé mensuel. Les explications déjà fournies seront suffisantes. Rappelons seulement que ce relevé doit

faire ressortir le montant total des ventes des objets de luxe et passibles de la taxe de 10 %.

Classement des objets de luxe.

L'art. 64 dispose que le classement des objets de luxe sera effectué par des décrets. Ces décrets seront soumis à la ratification législative immédiatement si les Chambres sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session. Dans le nouveau système comme dans l'ancien, il y aura toujours deux catégories d'objets de luxe.

Les premiers au nombre de 29, classés comme étant de luxe, en raison de leur nature, abstraction faite de leur prix, figureront dans le *tableau A*.

Dans le *tableau B*, on ne considère comme étant de luxe que les seuls objets dont le prix de vente au consommateur, dépasse le prix porté au tableau. Ainsi seront compris dans le tableau A les articles suivants : automobiles, bijouterie, antiquités, eaux-de-vie, liqueurs, apéritifs et vins de liqueur, parfumerie, etc...

Dans le tableau B sont contenus presque tous les objets d'usage courant. Pour ces derniers la taxation de 10 % est appliquée sur le prix total des objets et non pas seulement sur la portion du prix dépassant le prix moyen normal des objets classés, ainsi que le prévoyait un amendement présenté par MM. Forgeot Noblesmaire et Maunoury.

Vente d'objets de luxe à des commerçants.

Nous avons vu que la vente d'objets de luxe faite à un commerçant échappe légalement à la taxe de

luxe, lorsque la marchandise est destinée à être revendue par l'acheteur. (Art. 20 du décret du 24 juillet 1920).

Il s'en faut pourtant que cette immunité soit acquise sans l'accomplissement de certaines règles nécessaires.

a) La première est l'*ouverture d'un compte à l'acheteur*, mentionné dans les écritures du vendeur. Ce n'est pas tout : l'acheteur doit remettre au vendeur un *certificat annuel* où seront passés tous les achats, et qui aura la forme exigée par l'administration.

b) Le vendeur « doit en outre, délivrer pour chaque achat, une facture contenant une désignation précise des objets achetés, ainsi que l'indication de leur prix, et de la date à laquelle l'affaire a été portée sur le registre (des ventes) prescrit par l'article 66 de la loi du 25 juin 1920. »

Toutes ces ventes qui dans les livres du vendeur porteront la mention : *vente à un commerçant*, seront frappées de l'impôt ordinaire de 1.10 %.

II. — DEPENSES DANS LES ETABLISSEMENTS DE LUXE.

Quotité de la taxe. Aux termes de l'art. 63, le taux de l'impôt sur le chiffre d'affaires est porté :

1° A trois pour cent (3 %), sans décimes, pour les dépenses afférentes au logement et à la consommation sur place de boissons et denrées alimentaires quelconques, effectuées dans les établissements classés comme étant de seconde catégorie.

2° A dix pour cent (10 %), sans décimes, pour les

dépenses afférentes au logement et à la consommation sur place de boissons et denrées alimentaires quelconques, effectuées dans les établissements classés comme étant de première catégorie.

Affaires soumises à l'impôt.

La cause déterminante de l'exigibilité de la nouvelle taxe de 3 ou 10 % consiste non pas dans la nature ou le prix des denrées consommées, mais bien dans le fait de leur consommation dans les établissements classés comme étant de luxe.

La loi parle de la consommation sur place des boissons et denrées alimentaires quelconques. Cela veut dire qu'il faut faire complètement abstraction du prix, pour ne plus considérer que le décor où la dépense a lieu.

« Ce sont les *hôtels et les maisons de toute nature, depuis le grand restaurant jusqu'à la maison de thé ou bien la pâtisserie luxueuse, dans lesquels il peut être consommé des aliments solides ou liquides*, non seulement de premier choix, mais encore *en un cadre de luxe*. La question se pose donc pratiquement pour les établissements de cette nature, et pour ceux-là seuls. » (Docum. parlm. 1917, p. 1954, col. 1).

Il y a donc deux catégories de dépenses qui se trouvent assujetties à la taxe de 3 ou 10 % : les *dépenses de logement et les dépenses de boissons, denrées consommées sur place dans un établissement classé*.

Toutes les mesures applicables à l'impôt de 1.10 %

sur le chiffre d'affaires sont de mise aussi pour cette taxe.

Cumul de la taxe de 10 % et de l'impôt sur les établissements classés.

La taxe sur les dépenses dans les établissements de luxe est un impôt de superposition, qui fait double emploi de la même matière imposable.

Exemple : Un vin de marque ou un objet de luxe, qui a payé l'impôt de 10 ou 15 % une première fois, lorsqu'il sortait de la propriété, paiera une seconde fois la taxe de 3 et 10 % sur les dépenses dans les établissements classés.

Cet impôt « doit frapper spécialement et dans la mesure où il leur plaît de se dépenser en objets de luxe, les gros revenus et les gros profits », comme l'a dit M. François-Marsal, à la Chambre des Députés.

Classement des établissements de luxe.

Il y a deux catégories d'établissements classés. Pour ceux de la première catégorie, le taux est de 10 % ; pour la deuxième catégorie, il s'abaisse à 3 %. Les établissements non classés paieront l'impôt ordinaire.

Un critérium bien défini permettant de faire le classement, n'existe pas et la question est abandonnée à l'arbitraire des commissions départementales de classements, sous le contrôle de la commission supérieure.

La composition des commissions départementales, la notification et l'effet de ses décisions, la procédure à suivre devant la commission supérieure et ses déci-

sions, ainsi que toutes les autres questions regardant ce sujet, sont traitées par l'art. 64 de la loi.

III. — REGIME SPECIAL APPLICABLE AUX SPIRITUEUX ET AUX VINS CLASSES.

Les nécessités d'ordre pratique, en ce qui concerne la perception, ont déterminé le législateur à s'écarter du principe général, que la taxe de luxe est perçue au moment où s'effectue la vente au détail et à établir pour les spiritueux et vins de luxe, l'exigibilité de l'impôt au moment de la vente en gros. Mais à cause de cela, le taux de l'impôt a dû être modifié et augmenté par suite de l'écart considérable qui existe entre les prix de vente en gros et en détail. Ce régime était antérieur à la loi du 25 juin 1920 et cette dernière se contenta seulement de modifier le taux de l'impôt. Le rapport de M. Paul Doumer au Sénat est assez clair en ce qui concerne ces mesures exceptionnelles, pour les spiritueux et vins de luxe. « Ces taxes, en effet, sont constatées ou perçues au moment même de l'expédition des boissons, en même temps que les droits généraux de consommation ou de circulation, et, comme tout enlèvement de boissons doit être accompagné d'un titre de mouvement, le système de constatations et de perception en vigueur offre le maximum de garanties. On peut d'ailleurs en juger par les résultats obtenus. Le montant des taxes de luxe perçues par l'administration des contributions indirectes s'est élevé, en effet,

à 360 millions en 1919 (345 pour les spiritueux et 15 pour les vins fins).

Telles sont les raisons qui militent en faveur du maintien de ces taxes, telles qu'elles sont aujourd'hui établies. »

Dualité des tarifs.

Pour les eaux-de-vie, liqueurs, apéritifs et vins de liqueur classés comme étant de luxe dans le tableau A, le taux est de 25 %. Pour les vins de luxe, classés comme tels, eu égard à leur prix, le taux est de 15 %.

Assiette de l'impôt.

L'impôt qui frappe le producteur ou le marchand en gros porte sur la valeur déclarée par eux et dans laquelle les droits de consommation et circulation sont compris.

La perception de la taxe de luxe exclut l'impôt ordinaire qui ne sera plus perçu qu'aux ventes ultérieures. La taxe de luxe de 10 % ne sera plus cumulée; il reste toutefois un seul cumul possible : c'est lorsque la consommation des spiritueux et vins de luxe est faite dans un établissement classé.

CHAPITRE III

Dispositions diverses.

LES IMPORTATIONS.

L'impôt sur le chiffre d'affaires, sur la vente des objets de luxe, des spiritueux et vins fins classés, sera appliqué en principe, à toutes les importations de l'étranger, de l'Algérie, des colonies et possessions françaises, des pays de protectorat, et du Bassin de la Sarre, quelque soit l'importateur.

Par importations on doit entendre les envois déclarés pour la consommation, c'est-à-dire, versés sur le marché intérieur.

La valeur à considérer pour l'application de l'impôt, est celle que les marchandises ont au moment où elles sont présentées à la douane, addition faite des droits d'entrée et des taxes intérieures exigibles.

Les exportations.

Article 72. — « Sont exemptes de l'impôt de 4 ou 10 % les affaires s'appliquant à des opérations de vente, de commission ou de courtage qui portent sur des objets ou marchandises exportées sous réserve, en ce qui concerne les affaires passibles de l'impôt de 10 %, des exceptions qui seront déterminées par les

décrets prévus à l'art. 64 de la présente loi. Les mesures nécessaires pour l'exécution des dispositions du présent article, notamment la définition de la matière imposable, seront réglées par des arrêtés ministériels.»

Il résulte du texte de cet article que l'impôt ne sera pas payé non plus, en ce qui concerne les exportations, par les commissionnaires, sur les commissions qui leur sont versées pour les achats de marchandises destinées à l'exportation, lorsqu'ils font ces achats pour le compte de maisons étrangères, et sous la réserve de quelques formalités requises par la loi.

Lorsque les exportations sont effectuées directement par le vendeur, les formalités sont au nombre de deux :

- a) Inscrire sur un registre spécial la vente.
- b) Ajouter toutes les pièces justificatives (titre de transport, bordereau, feuille de gros).

Il y avait trois exceptions en ce qui concerne la non-exonération de l'impôt pour l'exportation, mais elles ont été abolies.

Exportations fictives.

Article 72. — « Lorsqu'une personne résidant hors de France a acheté en France des marchandises ou objets qu'elle donne l'ordre de livrer en France à un tiers, auquel elle les a revendus, la livraison opérée, en vertu de cet ordre, sera assimilée à *une importation*, et le vendeur qui l'effectuera sera, en conséquence, tenu d'acquitter, indépendamment de l'impôt applicable à l'affaire réalisée avec la dite personne, un second impôt de 1 ou de 10 % selon la qualité du tiers

qui a reçu la livraison et la nature des marchandises ou objets livrés. »

VENTE PUBLIQUE D'OBJETS DE LUXE.

« Lorsqu'une *vente publique* comprendra des marchandises, denrées, fournitures ou objets quelconques appartenant à une personne redevable de l'impôt sur le chiffre d'affaires ou classés comme étant de luxe conformément à l'art. 64 de la présente loi, la taxe de 10 % sera perçue, lors de l'enregistrement du procès-verbal de la vente, sur le prix des dits objets, au lieu et place du droit d'enregistrement exigible sur ce prix. »

Par vente publique il faut entendre aussi les ventes qui ont lieu par licitation forcée.

Vente d'objets de luxe entre non-commerçants.

Des transactions sur les objets de luxe entre simples particuliers, n'exerçant ni habituellement ni occasionnellement une profession commerciale, n'ont pas encore été prévues dans les articles commentés.

« Dans un but d'égalité fiscale et aussi pour fermer la voie à l'évasion de la matière imposable, le législateur a été conduit à ramener, par une disposition spéciale, dans la sphère d'action de la taxe de 10 %, les ventes d'objets de luxe entre non-commerçants. »

L'art. 57 qui réalise ces *désiderata* est ainsi conçu :

« A partir de la promulgation de la présente loi, seront soumis à une taxe de 10 % *les paiements des prix de vente* intervenus entre non-commerçants, sous

quelque forme et dans quelque condition que ce soit, et s'appliquant à des marchandises, denrées, fournitures ou objets qui seront désignés comme étant de luxe, par les décrets prévus à l'art. 64 de la présente loi. »

Le fait générateur de la taxe n'est pas la vente en elle-même, mais le paiement du prix. L'impôt sera acquitté à l'aide de timbres qui seront opposés sur la quittance du prix des objets de luxe. La délivrance de cette quittance est obligatoire.

Donc, pour les ventes intervenues entre non-commerçants, c'est l'ancienne taxe de 10 % sur les paiements qui revit.

DEUXIÈME PARTIE

L'impôt sur le chiffre d'affaires et les autres taxes accessoires que nous venons d'étudier, forment dans le système économique institué par la loi du 25 juin 1920, un ensemble que l'on ne saurait diviser sans se mettre, par cela même, dans l'impossibilité de pouvoir apprécier avec la même largeur de vue, par suite avec les mêmes chances de vérité, les conséquences de cet impôt.

Lorsque dans les chapitres suivants, nous parlerons tantôt de l'impôt principal, tantôt d'un impôt spécial (d'une taxe somptuaire, par exemple), nous ne devons jamais perdre de vue que cet impôt, si particulier soit-il, ne peut pas être séparé de l'ensemble du système. Ce sera une partie du tout, qui doit être additionnée aux autres conséquences, afin que l'on puisse apprécier dans sa véritable lumière les conséquences de ce nouveau régime fiscal.

Un premier point extrêmement intéressant est de bien connaître la répercussion de ces impôts. Cette étude fera l'objet du premier chapitre et aura en même temps l'avantage de constituer une base solide aux observations de la partie critique du présent ouvrage.

CHAPITRE I^{er}

La répercussion de l'impôt. Il ne s'agit pas dans ce chapitre de refaire une étude sur la répercussion des impôts. Le traité classique de M. Seligman (1), suffit largement à cet égard; et nous y puiserons les principes, que dans la limite du possible nous ferons accompagner d'exemples fournis par les réalités économiques.

Dans l'esprit de ceux qui ont donné naissance à cette loi, l'impôt sur le chiffre d'affaires, devait somme toute, porter en dernière analyse sur la consommation.

Frapper la totalité des opérations commerciales, si nombreuses soient-elles, c'était à leurs yeux constituer une immense base sur laquelle on pouvait établir le nouvel impôt dans des conditions telles que la rentrée du montant total, envisagée pour cet impôt, fut facilement assurée.

Etabli sur toutes les manifestations d'emploi et de circulation de la richesse, il devait fatalement faire peser d'échelon en échelon, tout son poids sur le consommateur. L'impôt sera toujours incorporé au prix de revient, dont il constituera un nouvel élément, au

(1) *Théorie de la Répercussion*; Ed. SELIGMAN. Giard et Brèlère. Paris, 1910.

même titre que le coût de la main-d'œuvre, par exemple.

Ce prix variera indéfiniment, d'après le nombre d'intermédiaires qui prendront part au processus de la fabrication de l'objet et de son écoulement jusqu'à ce qu'il arrive à la vente au détail.

Ces intermédiaires seront au moins au nombre de quatre, correspondant aux quatre phases obligatoires par lesquelles chaque produit doit passer: Vente de la matière première, vente au gros, en demi-gros et au détail. Ce chiffre de quatre sera dans la pratique, presque sûrement dépassé dans la grande majorité des cas, surtout pour les objets de luxe.

On peut donc estimer, en moyenne, que l'impôt ordinaire pèserait sur la consommation, à raison d'une augmentation du prix des produits, de 5 %, et pour les articles de luxe, de 11 à 20 %. C'est la charge que le législateur entend faire subir à la consommation.

Dans la séance du 16 juin 1920, à la Chambre des députés, M. Henry le Mire donna quelques précisions sur le montant total de cet impôt pour une seule branche de l'industrie: celle du coton. Si les choses se passent ainsi, actuellement, le taux de 5 % est pleinement confirmé.

« Le coton est vendu au Havre. J'ai relevé le coton du Havre depuis le 1 août 1919 jusqu'au 31 mars 1920, pendant 10 mois. Le nombre de balles est connu, tous les jours, à la bourse du Havre. J'ai donc une certitude sur la quantité et sur le prix.

Il a été importé pendant ces 10 mois 557,000 balles de coton à un prix moyen de 2,500 fr. la balle.

Valeur totale 1,392 millions.

L'importateur a payé 13,925,000 francs d'impôt.

Le filé vendu par la filature, compte tenu de l'impôt payé par l'importateur et du prix de la filature au kilogramme, a produit 2,033,050,000 francs — prix facturé — pour lesquels la filature a payé 20,330,000 frs.

Le tissu, vendu par le tissage, a produit 3,885,075,000 francs pour lesquels 38,850,000 ont été payés.

Nous voilà à la fin de la fabrication. Ce tissu va être vendu, d'abord au négociant en gros. Je calcule ce que le négociant compte dans l'ensemble pour ses frais généraux, son bénéfice et la partie financière pour la banque; cela représente en tout généralement 5 %. Le total des factures, puisque c'est la base de l'impôt du négociant en tissus, sera de 4,120,122,000 francs qui paieront 44,120,000 francs.

Ce négociant revend en demi-gros avec 5 % de majoration, comprenant le bénéfice et tous les frais généraux. Les factures deviennent 4,365 millions, qui payent 43,650,000 francs. Enfin le tissu sera vendu au détail, au consommateur, 4,628 millions qui payent 46,280,000 francs.

Le résultat c'est que le prix versé par le consommateur, qui est devenu 4,628 millions, devrait payer à l'impôt simplement 46,280,000 francs calculés au taux de 1 %, alors qu'il paye au total, si l'on ajoute tous les impôts 204,156,000 francs, au lieu des

46,280,000 que l'on croyait payer avec 1 %. *Le 1 % devient donc 5 %.* »

C'est le seul travail qui ait pris pour tâche d'entrer dans le détail des contributions, à toutes les étapes de la fabrication d'un produit et qui doit être tenu aussi comme le plus proche de la vérité. On ne peut donc qu'infirmar les prévisions de ceux qui déclaraient que la répercussion de l'impôt ordinaire serait encore plus considérable et irait jusqu'à 10 et 15 %. Des évaluations aussi énormes ont pu être énoncées dans le tourbillon des discussions, mais aujourd'hui il est impossible de les envisager comme conformes à la réalité.

Pour les objets de luxe le taux sera différent; un objet de luxe avant d'arriver à la consommation passe en effet par plusieurs mains, on peut donc estimer que le taux de l'impôt variera entre 11 à 20 %. M. Charles Leboucq, président de la commission mixte des industries du vêtement, affirmait à la Chambre des députés que ce taux est le plus probable.

L'impôt de 5 %, et de 11 à 20 % pour le luxe, dilué à l'infini, sera supporté par la consommation. C'est la *théorie officielle et optimiste* de la répartition de l'impôt entre les consommateurs et proportionnellement à l'emploi de leurs revenus ou fortunes. Les défenseurs de cet impôt imaginaient que les rapports entre les producteurs et les consommateurs resteraient les mêmes; que le développement normal de l'industrie ne recevrait pas le contre-coup de l'impôt; et que les

réalités économiques ne se ressentiraient pas des caprices tyranniques de cette mesure fiscale.

Bien au contraire, dans les conditions actuelles, c'est l'impôt qui aurait dû se plier aux nécessités que les réalités économiques savent imposer.

Dans quelle mesure leurs prévisions se sont-elles réalisées ou auront-elles chance de se réaliser dans l'avenir, nous le verrons dans les chapitres suivants. Ce sera surtout à propos de la concentration et de la crise économique qu'il sera fait allusion aux principes que nous empruntons au traité de M. Seligman.

L'impôt tend à se répercuter en tout ou en partie sur le consommateur, mais la mesure dans laquelle il se répercute est inversement proportionnelle à l'élasticité de la demande et directement proportionnelle à l'élasticité de l'offre.

La demande est élastique, lorsque toute augmentation du prix, antérieure à l'établissement de l'impôt, la diminue. La demande est élastique pour les articles de confort ou de moyenne nécessité. L'impôt retombera dans ce cas, dans sa plus grande partie, sur le producteur. Un exemple éclatant nous est fourni par la maison Citroën qui a pris à sa charge la taxe de luxe pour tous ses produits. Le prix de vente se trouve donc diminué du montant de la taxe de luxe, de 10 %. Par contre la demande n'est *pas élastique* pour les objets de première nécessité, ou de haut luxe. Elle sera toujours en fonction du chiffre de la population et non du prix de l'objet. Dans l'alimentation, l'impôt sera toujours

à la charge exclusive du consommateur. Les plus grandes variations dans les prix de ces articles ne seront accompagnées que de légères modifications de la demande.

L'élasticité de l'*offre* sous un régime de concurrence est toujours en fonction du coût marginal, donc dépend du producteur marginal. « Le producteur marginal, celui qui peut tout juste maintenir sa tête au-dessus de l'eau, est, dans les conditions ordinaires du progrès industriel, rejeté dans l'océan de la faillite et du désespoir; sa place est prise par un concurrent plus heureux, un nouveau producteur marginal qui, pendant un certain temps, continue à exister parce qu'il peut produire à meilleur marché, mais qui est bientôt obligé à son tour, de succomber. Cette élimination continue des malchanceux et des incompetents équivaut au processus de la sélection naturelle. La communauté y gagne, elle jouit en effet des services du producteur le plus capable; et cette capacité supérieure se révèle dans la proportion croissante de la production par rapport à toute nouvelle addition de capital. Ainsi, quand l'industrie n'est pas stationnaire ou régressive, sélection naturelle des entrepreneurs signifie production à un coût décroissant ».

Le prix d'un objet est dans un régime de libre concurrence toujours égal au coût marginal. Tout impôt qui augmente le coût marginal, augmente aussi le prix de revient. Il peut arriver alors que le producteur le plus favorisé profite de l'impôt pour éliminer l'ancien

producteur marginal en n'ajoutant au prix qu'une partie de l'impôt ou même en le laissant subsister tel quel. L'espoir de s'indemniser par un monopole ultérieur qui lui permettra alors de relever les prix, lui fait souvent prendre à sa charge l'impôt.

Plus il y aura donc de faillites, plus il y a des chances que le taux de l'impôt retombe, pour la plus grande partie, sur le producteur. La réciproque est également vraie.

Si dans un régime de libre concurrence, on peut dire que la crise économique n'est que l'élimination d'un grand nombre de producteurs marginaux, par l'adaptation de l'offre à la demande, il y aura bien des chances pour que, pendant la crise, la répercussion de l'impôt soit supportée par le producteur. Aussi longtemps donc que le producteur marginal subsiste, l'impôt est prélevé dans sa totalité sur le consommateur. Au moment où la crise commence, la répercussion se fait sentir dans une moindre proportion sur le consommateur. Une fois ce processus terminé, l'intégration sera plus prononcée et la sélection naturelle y aidant, le monopole de fait sera en voie de formation ou déjà établi.

Dans la mesure où l'établissement d'un impôt hâte ce processus, on peut dire qu'il provoque ou aggrave crise; le but que l'on se proposait en établissant l'impôt, ne sera pas atteint, lorsque l'on espérait, pour son rendement, un relèvement économique et la reprise des affaires commerciales.

CHAPITRE II

Les conséquences que cet impôt aura sur l'activité économique du pays, peuvent être envisagées à deux points de vue différents : l'*économie nationale* et l'*économie privée*.

I. — L'économie nationale.

Rechercher des ressources budgétaires aussi considérables dans les impôts de consommation, c'est provoquer la hausse des prix, la *cherté de la vie* avec toutes les conséquences qui en découlent. Ce renchérissement sera, au moins égal au montant de l'impôt, versé au Trésor et perçu pour la vente des denrées de première nécessité.

La demande absolument nécessaire de ces denrées, provoquera plutôt une diminution de la demande plus élastique des articles de moyenne nécessité, comme les articles de confort.

Ce renchérissement de la vie dû à la répercussion directe de l'impôt ordinaire, sera encore augmenté par une répercussion indirecte de la taxe de luxe ; cette taxe contient en elle-même le germe à la hausse des prix. En effet, dans les grands magasins, grâce à la grande liberté laissée au contribuable de récupérer la

taxe comme il lui plaira, elle se trouvera souvent répartie sur tous les objets, même de première nécessité.

A ce propos, reproduisons les paroles de M. André Paisant (Chambre des Députés, séance du 24 avril 1920) : « Quand vous frappez de 5 % les denrées alimentaires dans un hôtel de deuxième catégorie, de 10 % dans un hôtel de première catégorie, vous amenez un renchérissement.

Le grand hôtel vend plus cher, le petit et le restaurant suivent, et par la force des choses, l'élévation des prix à la consommation, amène le marchand à hausser les siens. Enfin votre commission est un étalon de hausse. Allez chez un tailleur. Quel souci voulez-vous qu'il ait de réduire ses prix, puisque c'est le client qui paye. Vous avez taxé le costume 400 francs, vous avez été amené à porter le maximum à 600 francs. Soit, mais au-dessous ? Un bond en avant de la commission fait suivre tous les prix inférieurs dans la limite des barèmes.

Et comme vous êtes obligé de modifier constamment vos barèmes dans le sens de la hausse, vous imprimez par là même un mouvement ascensionnel à tout l'ensemble du marché.

La vie ne hausse pas seulement pour certains objets, mais tous les objets sont solidaires. *La hausse générale tient à la hausse de détail.* »

Au point de vue de la baisse, notre impôt, toutes proportions gardées, aura l'effet de maintenir la vie

chère avec ses inévitables conséquences dans toutes les manifestations de l'économie nationale : reconstruction, crise économique, concurrence étrangère, commerce international, marché de luxe, voyages de plaisir, etc...

Un *premier point*, extrêmement intéressant est de savoir dans quelle mesure sera entravée la *reconstruction économique*, par cette cherté de la vie que l'impôt entretient.

Il faut entendre par reconstruction économique l'adaptation de l'industrie de guerre à une industrie de paix, la création de nouvelles industries et la reconstruction des régions dévastées.

Cette reconstruction sera entravée en premier lieu par le déséquilibre existant entre le taux des salaires et le taux des denrées avec comme conséquence une nouvelle augmentation des prix de la main-d'œuvre. Ensuite c'est la cherté de tous les objets nécessaires à la reconstruction qui nous condamnera à produire à des prix élevés : « Or, que la vie et la production soient chères dans un pays qui dispose de toutes ses ressources et n'a qu'à exploiter un capital industriel existant, entier, intact, cela peut n'avoir que des inconvénients passagers ; mais que ce malheur frappe une nation qui a tout son outillage à refaire, son capital à reconstituer, en un mot qui est en voie de reconstitution, alors le coût de la vie et de la production, s'il dépasse considérablement la valeur réelle des choses, non seulement détermine une période de trouble et de malaise, mais

encore compromet l'avenir, parce que le prix excessif auquel ressort le capital économique fait monter le prix de son rendement.

Une nation qui se reconstitue sur la base de la vie chère, se condamne à la vie chère pour toujours ». (Débats parlem., Sénat. Séance du 21 mai 1920).

La charge que représente pour un état la dette perpétuelle, trouve son équivalent, pour une industrie, dans les obligations concernant le capital employé à sa résurrection. Tous les bénéfices seront engloutis pour l'amortissement d'un immense capital, employé au moment où la vie était si chère et le taux du change si élevé. Une telle industrie aura toujours devant les yeux le spectre de la faillite.

La grande finance soucieuse de bien placer ses fonds, évitera donc pour le moment les placements industriels et préférera faire les avances que l'Etat est toujours entrain de solliciter.

Voilà une explication du retard apporté à la reconstruction économique. Mais il y a mieux. La taxe de luxe peut non seulement entraver l'éclosion d'une nouvelle industrie, mais aussi compromettre l'existence d'une industrie constituée. On a voulu justifier la taxe de luxe par les restrictions auxquelles elle forcerait le Français, ce qui entraînerait la possibilité d'augmenter les exportations.

Mais on a oublié que la mode, le chic français, sont partout répandus, précisément parce que les françaises sont les premières à les porter et les lancer. Agir autre-

ment, ce serait non seulement ne pas augmenter l'exportation, mais encore tuer la poule aux œufs d'or, car même si cette taxe était universelle, on devrait limiter dans une certaine mesure son application en France, où le plus clair des bénéfices industriels provient de cette industrie de luxe.

Ensuite en présence du taux excessif de la taxe, on cherchera dans l'industrie, à produire à meilleur marché, pour ne pas lâcher pied sur les marchés internationaux et alors ce sera de la vraie camelote qui se dépréciera par elle-même. Pour certaines catégories de l'industrie de luxe la crise peut donc être provoquée par cette taxe de luxe. Au lieu d'être créatrice de ressources pour les classes laborieuses elle entraînera le chômage et la misère avec la ruine de l'industrie. C'est pourquoi, à juste titre, on a pu dire de la taxe de luxe que c'était une *erreur économique*. Démocratiser le luxe, étendre partout le bien-être, c'est faire en même temps une œuvre civilisatrice et économique, et qui servirait autrement bien les finances publiques. Restreindre beaucoup la consommation intérieure pour exporter tout à l'extérieur, est la thèse mercantile qui fut adoptée par le gouvernement pour les industries de luxe, mais que l'on ne saurait maintenir sans conduire l'industrie française à une échéance prochaine et fatale.

Une *seconde conséquence*, de toute importance, est l'impossibilité pour l'industrie française de soutenir la *concurrence étrangère*, qui peut se manifester sous différentes formes.

En effet, on peut, d'ores et déjà, affirmer que la production nationale sera mise en infériorité, relativement aux autres pays dans la lutte économique mondiale. Du fait que la matière première en entrant dans le pays, a payé l'impôt, l'industriel français a déjà une charge supplémentaire par rapport à son concurrent étranger. Et les charges ne feront qu'augmenter, à mesure que ce phénomène se reproduira.

Jusqu'à ce qu'elle soit arrivée à l'exportation ou à la consommation, une matière première peut avoir déjà payé une fois ou plusieurs fois l'impôt de 1 %.

La valeur internationale d'un objet quelconque est difficile à établir, parce que « les éléments qui entrent dans l'équation de la demande internationale » sont très nombreux et très complexes. Mais on peut affirmer que le produit qui aura à payer de faibles impôts dans le pays de production, (en supposant que les conditions de production soient les mêmes), pourra mieux concurrencer le produit adverse, qui aura eu à acquitter une plus grande somme d'impôts.

Plus l'écart entre le prix du marché international et celui du marché national sera grand, plus grande sera la difficulté de soutenir la concurrence sur le marché extérieur. Quant au marché intérieur, l'Etat devra intervenir et modifier le régime douanier pour ne pas étouffer une industrie et un commerce surchargés d'impôts.

M. Loucheur disait qu'en examinant les prix des draps et de tous les tissus, on trouve 1 ou 2 % de dif-

férence avec les prix auxquels l'Angleterre peut les vendre chez nous en temps normal.

Pour l'*industrie hôtelière*, une fois les frontières ouvertes, la concurrence que la Suisse et l'Italie pourront nous faire, est à craindre, malgré l'attrait qu'exerce la France à l'étranger.

Les Anglais et les Américains qui visitent la France peuvent bénéficier du cours des changes, mais il n'y a pas qu'eux, il faut compter aussi sur un grand nombre de visiteurs qui ont un change très déprécié par rapport au change français.

Enfin, à ce sujet, on a souvent cité le crédit de 200 millions de francs que le Gouvernement Suisse a fait à l'industrie hôtelière.

En ce qui concerne *le marché de Paris*, marché presque exclusivement de luxe, certains en ont prévu la complète disparition.

Sans aller si loin dans les prévisions pessimistes, on peut pourtant affirmer, que la taxe de luxe éparpillera petit à petit une grande partie de sa clientèle; celle-ci ira satisfaire ses besoins aux marchés de Londres, Genève ou Francfort, qui sont à une petite distance de Paris. On sera largement rémunéré de la peine du dérangement par la différence réalisée sur les prix. En outre par les fuites qui se produiront, l'Etat n'aura pas le bénéfice qu'il attend. L'impôt de 10 % est établi au moment où la marchandise passe à la consommation, donc où sa valeur marchande atteint le maximum.

Il y aura donc de fortes tentations de frauder et pour

beaucoup d'articles de petit volume et de grande valeur, la vente sera effectuée dans les villes étrangères les plus proches, sans que la taxe de luxe soit acquittée.

On a toujours soutenu que la taxe de luxe ne pourrait pas avoir une sérieuse conséquence sur le marché de luxe de Paris, qu'elle était une prime que tout industrie de luxe aurait en ce moment de change déprécié. Cela ferait la contre partie de la cherté des articles de luxe. C'est sûrement un argument qui ne manque pas de valeur, mais que l'on ne pourra invoquer, espérons-le, encore longtemps.

La crise économique. On a souvent parlé en France de la crise de non consommation. En Amérique la crise serait due à la surproduction et à l'impossibilité de faire écouler les stocks accumulés. En France au contraire, si l'on tient compte des besoins, la crise serait le résultat plutôt d'une abstention de la population, donc à une consommation moindre que la normale.

Dans la mesure où la diminution de la consommation est due à la politique fiscale, on doit donner à celle-ci une place parmi les multiples causes qui ont provoqué la crise économique en France.

M. N. Mondet, dans le « Journal des économistes » (1), affirme que la crise est due en grande partie aux impôts trop élevés qui ont empêché les capitaux de se reconstituer et ont étouffé l'industrie.

(1) *Journal des Economistes*, page 195, 15 février 1921.

Dans la partie consacrée à la répercussion de l'impôt, nous avons vu que l'impôt, quoique prélevé sur la généralité des objets, ne pèse pas sur tous de la même façon.

Pour les objets de première nécessité en particulier, où la demande ne dépend pas des prix mais du chiffre de la population, l'impôt frappera de tout son poids sur la consommation.

La hausse des prix due en grande partie à l'impôt sur le chiffre d'affaires, réduit le pouvoir d'achat des consommateurs; ceux-ci emploient une plus grande partie de leurs ressources, aux achats des articles de première nécessité dont la demande n'est pas élastique. Par une répercussion indirecte la demande, pour les autres articles, ne sera plus aussi active qu'auparavant. Dans ces industries se produira le mouvement d'élimination des producteurs marginaux qui entraînera un certain nombre de faillites, avec le chômage, la diminution des salaires et une nouvelle période d'hésitation qui suit chaque crise.

A côté de cette restriction forcée de la consommation, due à des causes indépendantes de la volonté des consommateurs, il y en a une autre qui s'expliquera par la psychologie des consommateurs en temps de crise. « Les circonstances actuelles permettent une étude intéressante de la psychologie des achats. Il y a quelques mois, alors que les prix étaient au plus haut, les acheteurs se bousculaient pour obtenir des marchandises. Ils ne discutaient pas sur les prix, ils n'in-

sistaient pas sur la rapidité de livraison; ils s'estimaient heureux de trouver de la marchandise, car on parlait sans cesse de la rareté des approvisionnements, du manque de production et de la hausse future. Maintenant, que beaucoup des articles sont à moitié de leur ancien prix, on ne veut plus acheter et la marchandise reste sur les bras du producteur. Le public est hésitant; il espère de nouvelles baisses; il tient bon. Et pourtant, dans la plupart des cas, les stocks ne sont pas plus considérables pour le moment, qu'ils ne l'étaient lorsque le niveau général des prix était de 25 % plus élevé.

Ce qui s'est produit, c'est simplement une diminution de la demande. La situation fait naître la question de savoir si le manque d'acheteurs produit une baisse des prix ou bien si c'est la baisse des prix qui cause le manque d'acheteurs (1) ».

Dans la semaine financière du « Temps » du 20 décembre 1920 à propos de la crise générale, qui embrasse la production, la *vente* et la consommation, il est dit que ce second facteur de la vie économique constitue comme un barrage entre les deux autres qui ne demanderaient pas mieux que de se joindre et de traiter directement ensemble.

Dans quelle mesure encore l'impôt sur le chiffre d'affaires facilitera-t-il ou même provoquera-t-il ce changement dans les rapports entre les producteurs

(1) *Revue économique internationale*, Décembre 1920. Henry HAZLITT, pages 1036 et suivantes.

et les consommateurs ? Nous le verrons dans les effets que l'impôt aura sur les organismes économiques privés. N'oublions pas de rappeler avant d'entamer cette question un autre effet de la crise et des difficultés insurmontables auxquelles elle accule le gouvernement.

L'inflation fiduciaire est à prévoir et on sait que l'impôt sur le chiffre d'affaires y est pour quelque chose. Mais dans quelle mesure tous les effets attribués à l'impôt sur le chiffre d'affaires, au point de vue de l'économie nationale, peuvent-ils être tenus comme véritables ? On ne saurait le dire. Le manque de précision est dû à la grande complexité des faits. Plus tard, lorsque le temps aura accompli son œuvre et que la possibilité d'un contrôle sévère avec des données statistiques sera possible, on pourra seulement affirmer quelle part de véracité ces suggestions peuvent contenir.

Les réserves que nous faisons pour l'économie générale subsistent aussi pour l'économie privée.

II. — L'économie privée.

Pour l'économie générale, le point de départ a été la cherté de la vie. Pour l'économie privée ce sera *la tendance à changer les rapports entre producteurs et consommateurs*, par suite de la répercussion de l'impôt. Nous avons vu que l'impôt général tend à se répercuter sur le consommateur à raison de 5 % et jusqu'à 20 % pour les taxes de luxe. Dans la mesure où cette

répercussion fâcheuse pour le consommateur sera évitée, les relations entre producteurs et consommateurs se modifieront.

Plus sera réduit le nombre d'intermédiaires entre ces deux catégories, moins cher reviendra à la consommation chaque produit. Cette tendance de rapprochement entre producteurs et consommateurs fera donc éclore le *coopératisme*.

Dans la mesure où les coopératives se développeront, l'évasion fiscale se produira. C'est pour éviter cette conséquence que les Allemands ont imposé aussi les transactions qui ont un caractère civil. Les coopératives ne seront donc pas exemptes en Allemagne et ainsi le mouvement favorable aux coopératives suivra son développement normal.

En France, grâce à la loi fiscale, ce mouvement sera incité à une rapide ascension. C'est une évolution qui ne saurait pas être fâcheuse, mais qui aurait un fâcheux contre-coup, par sa rapidité, sur le petit commerce et l'industrie moyenne.

Les grandes maisons à succursales multiples, les coopératives ou les grands magasins qui achètent directement au producteur, en supprimant les nombreux intermédiaires, pourront ne majorer leurs prix de vente que de 2 % par exemple, et de la sorte le petit commerçant sera mis en infériorité, avec le 5 ou 6 % qu'il doit payer comme impôts.

Comme le prix du marché est toujours établi sur le niveau du coût marginal (qui est le plus élevé), l'indus-

trie ou le commerce le plus important, pourra prélever à son profit une partie de la différence qu'il réalise dans le paiement de l'impôt sur le petit commerce ou la petite industrie. Avec l'autre différence il va le concurrencer et sûrement finira par l'écraser.

Le *premier désavantage* de ce système est que *l'impôt rendra beaucoup moins que les prévisions*, le nombre des transactions étant réduit avec chaque échelon qui disparaît du processus de la production.

Les industriels eux-mêmes, ne seront pas sans souffrir de la disparition du petit commerce. Les grandes maisons de gros et les grands magasins sont très tyranniques dans les conditions à imposer aux industriels. C'est surtout grâce au commerce moyen que l'on arrive à éviter des conditions très onéreuses, qui pourraient modifier la marche normale de l'industrie et qui provoquent parfois même la baisse de prix. Sans cela la loi de l'offre et de la demande ne jouera plus; le *trust* sera maître. Cette tendance à la concentration, on a voulu l'atténuer par la loi sur le chiffre d'affaires des grands magasins. Seulement cette loi n'atteindra pas le résultat, le taux auquel est imposé ce chiffre étant extrêmement petit relativement aux bénéfices du fait de l'impôt établi par la loi du 25 juin 1920.

A ces arguments d'ordre fiscal ajoutons en encore un autre d'ordre social. Avec la disparition du petit commerce et de la petite industrie, disparaîtra en même temps l'asile des fonctionnaires ou employés en retraite.

Voilà des conséquences infiniment probables, si ce phénomène de concentration et d'accaparement se produisait. Mais on a reproché à ce raisonnement d'être entaché d'un vice rédhibitoire. Les conséquences seront sûrement *vraies* si la disparition des intermédiaires était possible. Mais les intermédiaires des ventes de même que les intermédiaires de fabrication sont nécessaires.

Les intermédiaires à la vente sont nécessaires, parce qu'il faut avant tout une répartition régionale de la vente. Un fabricant ne serait jamais assez imprudent pour communiquer directement avec toute la clientèle de détail. C'est une question de crédit qu'il faut connaître préalablement et cette question n'est la même, ni à chaque moment, ni à chaque endroit.

Grâce aux intermédiaires les risques sont limités et ainsi les faillites évitées, car ils ne permettent pas que des affaires anormales soient conclues.

Ce sont là des raisons qui ne permettent pas d'éliminer complètement les intermédiaires. Ceux qui n'ont aucune utilité disparaîtront et ce sera tant mieux ; mais les autres resteront.

Pourtant il faut bien se soustraire à l'impôt qui est trop lourd. On le fera tantôt par le commerce clandestin, tantôt par la transformation de la partie commerciale. Au lieu de vendre à ses risques et périls, on peut vendre d'ordre et pour compte à la commission. Dans ce cas, le nombre des intermédiaires de la vente sera réduit et les autres resteront dans une très étroite

dépendance de la grande maison ou de l'industrie. Sans crainte, on peut donc soutenir que la tendance à la concentration et à l'accaparement existera quand même. C'est à peu près ce qui se passera pour la partie commerciale. Du côté de l'industrie la marche à la concentration sera de même très prononcée.

« Il y a des industries où il y a beaucoup plus de trois » étages à la fabrication. Alors on fera ce que j'appellerai d'un mot qui n'est pas français *un enjambement*. » On enjambera plusieurs industries, on s'organisera » de façon à faire du haut en bas de l'échelle, toutes » les opérations. Ce n'est pas là de l'imagination. Cela » a été fait pendant la guerre. L'Etat a été à la fois » client et fournisseur pour beaucoup de matières premières, pour beaucoup de marchandises. Il a montré » comment il fallait procéder pour diminuer les frais.

« Il suffit de faire un consortium mettant sur pied » une organisation qui comprenne l'importation, la » première fabrication, la deuxième et la vente en » gros. Nous arrivons ainsi à avoir, je suppose, les » cinq étages réduits à un seul.

« Il faut constituer une banque, car le plus important, ce n'est plus l'agrandissement horizontal d'une » industrie, c'est son agrandissement vertical. Il faut » considérer les degrés de l'échelle dans le sens vertical. Nous avons donc une banque qui fera les achats » et qui vendra directement, fédérant tout. L'industrie » travaillera à façon, c'est ce qui s'est fait pendant » la guerre.

« L'industrie aura des actions dans la banque et les » bénéfices seront répartis de la même façon (1) ».

Nous voilà donc bien devant le *cartel* qui est la forme de la concentration de la production, qui précède le *trust*. Le changement de l'organisation commerciale sera donc aussi suivi d'une autre organisation de la production et avec elle se développeront la concentration et l'intégration.

Les reproches restent donc toujours les mêmes et bien au contraire acquièrent sans cesse une plus grande force.

L'argument psychologique, qui s'appuie sur le caractère indépendant et indiscipliné du Français, son désir de faire tout à sa tête et son esprit d'initiative ne sauraient prévaloir devant les réalités économiques. (celles-ci s'imposant avec d'autant plus de force que les lois mêmes d'une évolution normale), tendent à leur donner la même orientation.

L'évolution économique précipitée par cet impôt, serait peut-être moins prononcée si l'impôt avait un plus modeste taux, 1 % par exemple.

Une autre conséquence de l'impôt dans le domaine des organismes économiques privés et de sa répercussion sur l'économie générale, sera l'arrêt de *l'esprit d'initiative et d'entreprise*.

L'initiative ne fonctionne dans toute sa plénitude que dans un régime de libre concurrence.

(1) Débats parlementaires. M. Henry Le Mire. Chambre des Députés. Séance du 16 juin 1920.

L'esprit d'entreprise, à part cette influence indirecte, souffrira encore de l'effet direct que l'impôt aura sur lui.

Un industriel ou un commerçant peut préférer réaliser un chiffre d'affaires très élevé en se contentant d'un léger pourcentage comme bénéfice; avec l'impôt sur le chiffre d'affaires son bénéfice net sera bien moins élevé que celui d'un autre commerçant, qui vend peu mais à des gros prix; ce bénéfice peut même être complètement englouti par le Trésor; car le montant de l'impôt sera d'autant plus considérable que le chiffre d'affaires réalisé par lui sera plus élevé.

Un autre conséquence de l'impôt (celle-là au moins est heureuse) serait la *disparition des mercantis*. C'est la guerre aux mercantis, grâce au droit que la loi confère à l'administration de suivre l'origine de la marchandise par les copies ou les extraits qu'elle peut tirer de la comptabilité des commerçants.

A part cette action directe, il y en aura encore une autre exercée par les commerçants professionnels contre les commerçants occasionnels. Les premiers se verront forcés de s'organiser pour leur défense professionnelle et corporative. On doit dire à la vérité que cet avantage est des moindres, parce que le mercantilisme est très passager. Florissant dans les périodes de trouble, sitôt qu'un peu d'ordre reviendra dans les affaires, il disparaîtra de lui-même. La loi de l'offre et de la demande le chassera. Une fois le mercantilisme pas-

sager enrayé, sa place sera prise par un autre plus durable: le mercantilisme exercé par le trust.

En résumé, les conséquences de ce régime fiscal autant dans le domaine de l'économie nationale, que dans celui de l'économie privée, sont toutes dues à ce seul fait, que l'impôt sur le chiffre d'affaires, *gêne la formation et la circulation des richesses*. C'est une fiscalité encombrante qui intervient à chaque mouvement de la richesse, à chaque métamorphose que la matière subit.

Le développement normal de la vie économique est entravé par un contrôle obligatoire et inquisitorial : le contrôle est laissé au libre caprice de l'administration.

Au lieu d'atteindre les bénéfices de l'industrie et la richesse déjà formée, on a frappé la production de la richesse et sa circulation. Que le courant des affaires soit réduit et arrêté et voilà la fiscalité qui souffre de toutes les conséquences que le régime institué par elle a provoquées dans la vie économique.

Les possibilités, les tendances ou même les suggestions exposées dans le présent chapitre, vont sûrement entraîner la vie économique dans les voies que nous venons d'exposer. Peut-être même, cette évolution, commence-t-elle déjà à se faire sentir; pourtant il serait téméraire de juger la situation actuelle d'après ce commencement d'évolution.

Tels sont les éléments des nouvelles formules à appliquer au régime économique de demain, dont l'évolution est toujours fonction du temps écoulé. Plus

tard, si ce régime fiscal arbitraire devait être maintenu, on pourra dire dans quelle mesure le pessimisme d'aujourd'hui avait sa raison d'être.

CHAPITRE III

Au point de vue politico-social, lorsqu'il s'est agit d'apprécier cet impôt, on est allé très loin et dans des voies très opposées.

Ainsi le projet socialiste et le discours de M. Vincent Auriol, qui le présenta à la Chambre des Députés, soutenaient que toutes les charges nouvelles évaluées à presque 8 milliards et demi de francs, devaient peser seulement sur la fortune acquise. Autrement « ce serait faire payer toutes les charges de la guerre par les classes pauvres, cet impôt pesant de tout son poids sur la consommation. La vie familiale sera la plus frappée par l'impôt. Plus la famille sera nombreuse, plus elle aura de charges à supporter ».

Cette charge toutefois sera allégée un peu plus tard, lorsque par le jeu normal de la loi de l'offre et de la demande dans le monde entier, l'impôt ne frappera plus du même poids la consommation. Mais aujourd'hui rien ne permet d'atténuer la lourde gêne qu'il impose au consommateur.

Faire payer la guerre par les consommateurs, serait commettre une vraie faute politique, car le sentiment de justice, dans les masses populaires, serait sérieuse-

ment lésé et on exciterait chez elles toutes les formes de l'indignation.

Il faudrait au moins réparer les fautes commises avant et pendant la guerre, lorsque l'on a fait une si large part aux impôts de consommation.

Ainsi, pendant la guerre, on a demandé plus du triple à la consommation par rapport à la richesse acquise. Or aujourd'hui, la faute n'est pas seulement répétée, mais encore aggravée, car cette fois-ci, pour les nouvelles ressources fiscales, on n'a recours qu'aux taxes de consommation.

En ce qui concerne les impôts nouveaux, la proportion est de 22 % sur la richesse et de 77 % sur la consommation. L'injustice est évidente.

Lorsqu'on se rapporte à la comptabilité publique on peut estimer que les revenus des titres et valeurs créés depuis le 1 août 1914 par l'Etat, et actuellement entre les mains de Français, s'élèvent au 31 décembre 1919, à 7 milliards environ et représentent un capital de 180 milliards.

Les autres valeurs mobilières donnent environ un revenu de 6,500 millions, donc un total de 13 milliards et demi, rien que pour le revenu des valeurs mobilières.

Le total du revenu public que M. Raoul Peret évaluait avant la guerre à 30 milliards, peut être estimé comme s'élevant réellement en 1919 à 70 milliards. Le capital serait de 600 milliards.

L'Etat prélevait avant la guerre (avec un budget de 5 milliards) sur les 30 milliards de revenus privés, 16 %.

Aujourd'hui pour un budget de 20 milliards et des revenus de 70 milliards, il ne serait même pas besoin de doubler les impôts d'avant guerre. En demandant les 20 milliards aux 70 milliards de revenus, la proportion de l'impôt est de 29 %.

Parce qu'il y a eu pendant la guerre des enrichis qui ont réalisé des bénéfices considérables comme fournisseurs de l'Etat, la répartition des richesses a été modifiée. Les milliards que l'Etat dépensait sont venus augmenter leur patrimoine, par la simple hausse des prix. Les impôts personnels doivent donc entrer en-scène et jouer pleinement.

Il faut frapper personnellement ceux qui ont fait fortune et non pas tout le monde, au hasard, par des impôts de consommation qui sont aveugles et frappent plus fortement les pauvres.

Voilà pourquoi on ne doit imposer d'abord que la fortune acquise et seulement, en dernière analyse, la consommation. Voilà pourquoi on doit charger le régime fiscal et imiter les Etats-Unis où 80 % du montant total des nouvelles taxes est demandé à la richesse acquise et 20 % seulement à la consommation.

En Angleterre pour l'exercice 1919-1920 les contributions directes par rapport aux contributions indirectes ont donné 73 %.

En Italie la balance s'équilibre.

En Allemagne, avant la guerre, le régime fiscal établi (de l'Empire et des Etats particuliers) donnait pour

les impôts directs 49 % et 51 % pour les impôts indirects.

Aujourd'hui ce rapport est de beaucoup dépassé dans le sens des impôts directs.

Marcher en sens contraire, serait marcher à l'encontre de la tendance générale en matière de fiscalité. A ce propos, M. Ribot, dans un discours au Sénat, le 30 mai 1919 disait :

« Il faut que les impôts sur la fortune et sur le revenu soient accrus et qu'on ne demande pas aux impôts de consommation d'être le principal des ressources dont nous avons besoin.

« Tant qu'on ne sera pas convaincu que ceux qui peuvent payer, parce qu'ils sont riches ou simplement aisés, n'ont pas été à l'extrême limite des sacrifices, nous ne pourrons pas demander aux impôts de consommation des suppléments considérables. Il faut cesser de parler le langage qu'on parlait autrefois, « aux temps des classes dirigeantes », lorsque l'impôt de consommation était le type de l'impôt. Il faut écarter un certain état d'esprit que l'on voit se répandre et qui consisterait à mettre le principal du fardeau sur les impôts de consommation. »

Tels sont les principaux arguments que les adversaires de l'impôt sur le chiffre d'affaires ont trouvé pour le combattre. Il faut avouer que ne pas reconnaître un fond de vérité à ces arguments, serait témoigner beaucoup de parti-pris.

Pourtant, une fois passé dans le camp adverse, on

trouve que la situation créée par cet impôt n'est pas si inique qu'on veut bien le dire.

A la Chambre des Députés, M. Boissard, au nom de la commission des finances, donne sur le total des 17 milliards à recouvrir par les impôts en 1920, les proportions suivantes :

31 % au revenu et au capital.

30 % à l'impôt sur le chiffre d'affaires.

39 % aux impôts de consommation proprement dits et monopoles.

On voit que l'on ne veut même pas classer cet impôt dans la catégorie des impôts de consommation.

M. Raphaël Georges Levy disait au Sénat que cet impôt est une espèce *d'impôt mixte*. « Aujourd'hui, à cause des circonstances *anti-économiques*, par suite du ralentissement énorme de la production pendant cinq ans dans le monde, les lois économiques de la libre concurrence ne produisent plus librement leurs effets, ou par conséquent l'acheteur est à la merci du vendeur tout autrement que dans des circonstances normales. Or, nous ne légiférons pas pour des circonstances exceptionnelles; le jour où l'ordre naturel sera rétabli, la taxe sur les affaires sera loin de peser uniquement sur le consommateur et, *en affirmant* qu'elle pèsera par moitié sur le producteur et lui, je ne crois être ni inexact, ni téméraire. »

Voilà pourquoi les proportions données par les adversaires de l'impôt ne sont pas justes.

Même plus, cet impôt est très équitable, parce que

très proportionnel. Il porte en effet sur toutes les consommations, aussi bien sur celles qui sont moins utiles que sur celles qui sont nécessaires. M. Marsal a même considéré cet impôt sur le chiffre d'affaires, comme étant un impôt sur le revenu.

Mieux encore, sur les impôts de consommation proprement dits, 68 % représentent la contribution des buveurs et des fumeurs. Voilà pourquoi il ne faut pas s'exagérer la charge que les travailleurs et les familles nombreuses auront à supporter. Avec les abattements pour l'impôt sur le revenu, la charge sera encore soulagée.

L'impôt frappera plus lourdement les objets manufacturés, qui passent par plusieurs mains et qui entrent pour une petite somme dans le budget des familles ouvrières. Le taux de 10 % pour les objets de luxe, pour le superflu, ne sera acquitté que par les classes fortunées. Si l'on ajoute encore l'exonération de l'impôt pour le pain, voilà autant d'arguments qui nous permettent d'affirmer en toute certitude, que cet impôt est très juste.

Lorsque d'un côté, les désavantages que le régime fiscal entraîne ne sont pas trop à prendre en considération, et que de l'autre côté, les besoins absolument urgents du gouvernement pour équilibrer son budget sont impérieux — on ne peut que faire l'éloge d'un impôt qui rentre vite, qui ne choque pas les habitudes et qui peut être adapté à l'ancienne administration. L'impôt indirect est dans les mœurs du peuple fran-

çais; la révolution a guidé la psychologie du Français dans cette voie.

Faire un plus large appel à l'impôt sur le revenu est imprudent dans l'état actuel de la législation française.

On ne doit pas faire à cet égard de comparaison avec les autres pays, car ce n'est pas une question de doctrine que l'on doit résoudre, mais bien une question de fait. En France, l'impôt sur le revenu, auquel tous s'attaquent pour lui demander le principal des ressources budgétaires, n'est pas entré dans les mœurs. A la Chambre, M. de Lasteyrie, rapporteur général adjoint pour la loi portant création de nouvelles ressources fiscales a donné les explications pour lesquelles cet impôt tout nouveau ne s'est pas encore acclimaté en France. Il y a donc lieu de procéder avec modération.

Les conditions sociales et économiques en France sont différentes de celles de nos voisins. L'Angleterre est un pays de grosses fortunes, de grosses propriétés; la France est exactement le contraire.

400 propriétaires possèdent 16 % du sol de la Grande-Bretagne.

1,288 propriétaires possèdent 28 % du sol de la Grande-Bretagne.

4,217 propriétaires possèdent 53 % du sol de la Grande-Bretagne.

Voilà qui facilite singulièrement l'assiette de l'impôt. *En France, 9 millions de petits propriétaires ruraux.*

Cela est vrai aussi au point de vue industriel et des valeurs mobilières; et cela d'après les statistiques des successions.

En France, les successions inférieures à 10,000 fr. étaient en 1907, de 337,887.

En Angleterre en 1918-1919 leur nombre était de 41,581.

Pour les grosses fortunes, on voit que les successions de 1 à 2 millions se dénombrement comme suit :

En Angleterre	504
En France	360

De 3 à 5 millions :

En Angleterre	304
En France	134

De 5 à 10 millions :

En Angleterre	83
En France	33

Au dessus de 10 millions :

En Angleterre	44
En France	7

C'est la raison suffisante pour laquelle l'impôt sur le revenu qui a une longue existence en Angleterre, ne peut pas être appliqué *de plano* en France.

Le jour où l'impôt sur les petits revenus sera possible en France par l'éducation fiscale du peuple, alors seulement on pourra à peine envisager la suppression de certains impôts indirects.

Un autre argument pour lequel on n'a pas voulu frapper davantage la richesse acquise, est que celle-ci

ne doit pas être seulement considérée comme un élément de stabilité, mais encore essentiellement comme un élément de prospérité et de progrès économique.

A la veille d'une reconstruction économique qui demande beaucoup de capitaux et la confiance du crédit, l'impôt ne doit pas frapper la richesse acquise.

Dans une conférence de M. François Marsal, ancien ministre des Finances, il était justement dit que l'impôt étant un prélèvement sur les capitaux, « pèse par conséquent sur toute l'économie du pays. Par ses répercussions souvent imprévues, il peut atteindre parfois les sources de la production, frapper l'effort, diminuer le désir d'épargne, tarir les sources mêmes de la vie et stériliser les foyers ». Cette conséquence étant vraie pour l'impôt en général, le sera encore davantage pour l'impôt sur le capital et sur le revenu.

C'est ainsi que l'on peut résumer les griefs et les avantages que l'on a voulu attribuer à cet impôt. La vérité ne saurait pas être dans ces points de vue absolue et il faudra la chercher dans un juste milieu, d'autant plus que ce régime, d'après toutes les affirmations, n'aurait pas le caractère définitif. A une période de transition un régime fiscal de transition, s'adaptant vite aux nécessités et aux possibilités de technique fiscale, est la seule solution qui s'impose.

Quant aux répercussions que l'impôt sur le chiffre d'affaires pourrait avoir au point de vue politique nous les avons vu lorsque dans le chapitre II, nous avons envisagé la possibilité de *refaire la politique douanière*

pour que l'industrie française ne soit pas étouffée par la concurrence étrangère.

Au point de vue social : une suggestion. On a vu que le premier effet de cet impôt était la cherté de la vie, et en conséquence la paupérisation graduelle de toute la communauté, à moins que l'on arrive à un perfectionnement technique, que d'autres pays ne connaîtront pas ; — chose bien improbable, vu l'état actuel de la civilisation. —

La cherté de la vie, la misère générale, n'entraîneront-elles pas *l'arrêt de l'immigration* ? Cet arrêt se fera sentir pour la reconstruction, sitôt que le malaise provoqué par la crise, passera.

Même plus, *l'émigration* n'en sera-t-elle pas encouragée ?

Dans nos conclusions, nous prendrons à tâche d'exposer quelques moyens qui pourront remédier à ce régime et lui faire éviter de si fâcheuses conséquences.

Mais de là à abolir cet impôt, il y a encore un pas à faire. Dans l'état actuel de la situation financière et budgétaire, ce pas, nous le retardons encore. Le différend entre les partisans de l'impôt direct et de l'impôt indirect, doit être tranché aujourd'hui, dans le même sens, qu'il le fût par le célèbre chancelier de l'Echiquier, Gladstone ; en recommandant à tout bon ministre des finances de courtiser également les deux sœurs : la blonde et la brune,

CHAPITRE IV

Une critique de l'impôt sur le chiffre d'affaires au point de vue fiscal, fera l'objet de ce quatrième chapitre. Le rendement de l'impôt comparé aux évaluations qu'on avait faites, les espérances que l'on fondait sur lui et l'explication du déficit, seront autant de démonstrations du côté négatif de l'impôt. Montrer ce que l'on n'aurait pas dû faire, c'est apprendre en même temps ce que l'on doit retrancher de ce régime fiscal pour que les finances publiques n'en souffrent plus et ne soient plus victimes d'un optimisme exagéré comme celui qui s'est manifesté à l'égard de l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Rendement de l'impôt.

Dans la première partie, nous expliquons que l'impôt sur le chiffre d'affaires est perçu chaque mois sur les affaires du mois précédent. Il est applicable à toutes les transactions effectuées depuis le 1 juillet 1920.

Le rendement de l'impôt sur le chiffre d'affaires ne cesse de fléchir régulièrement depuis qu'il a été institué. Le tableau ci-dessous montre, comparés aux évaluations, les produits de la taxe nouvelle pendant les sept premiers mois de son fonctionnement :

Transactions	Produit	Evaluations
Juillet-août 1920 . . .	292,791,500	700,000,000
Septembre » . . .	234,434,000	460,000,000
Octobre » . . .	205,492,000	460,000,000
Novembre » . . .	203,175,000	462,333,000
Décembre » . . .	183,683,000	415,666,500
Janvier 1921 . . .	151,571,500	415,606,500
Total	1,271,146,500	2,913,666,000

La taxe qui, pendant ces sept premiers mois, devait produire 2,913 millions 1/2 a donc rapporté au Trésor seulement 1,271 millions. Le déficit pour cette première période d'application atteint 1,643 millions représentant 56 % du rendement espéré.

Explication de ce déficit.

La première explication est fournie par l'administration publique dans le « Journal Officiel » (1).

Les recouvrements opérés en septembre 1920 au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires s'élèvent à 292,791,500 fr., chiffre très inférieur aux évaluations adoptées (700 millions).

Les explications fournies par l'Administration sont les suivantes: « Les recouvrements de septembre ont porté sur des affaires effectuées en juillet et en août, à une époque de l'année où les transactions, surtout pendant le dernier de ces mois, subissent un ralentis-

(1) Extrait de la *Revue de Science et de Législation financière*, 1920, pages 715 et suivantes.

sement très sensible, notamment dans le commerce de la bijouterie et de la joaillerie.

En outre, un grand nombre d'affaires, en cours d'exécution pendant chacun des deux mois précités, se rapportent à des marchés conclus avant le 1 juillet, date de la mise en vigueur de la loi: or, les affaires de cette catégorie ont été considérées par beaucoup de redevables comme étant exemptes d'impôt et n'ont pas été comprises dans les déclarations.

Enfin, le public n'est pas encore accoutumé à la nouvelle taxe et de nombreux redevables ont négligé de se conformer aux obligations de ce nouvel impôt: ce n'est qu'au bout de quelques mois que le développement progressif du contrôle pourra assurer la rentrée normale de l'impôt ».

Au sujet du déficit des recouvrements d'octobre (234,434,000 francs), sur les affaires du mois de septembre, par rapport aux évaluations (460 millions) relatives à la même période, les explications sont :

« Ce chiffre accuse une sensible progression sur les recouvrements effectués en septembre lesquels portaient sur les affaires traitées pendant les deux mois de juillet et d'août et faisaient ressortir le rendement mensuel à 146 millions environ. L'augmentation par rapport aux réalisations de chacun des deux premiers mois d'application est donc de 88 millions, soit de 60%.

Les encaissements d'octobre sont néanmoins inférieurs aux évaluations correspondant à un mois de

plein rendement du nouvel impôt. L'écart tient aux causes suivantes :

Parmi les affaires qui se poursuivent actuellement, beaucoup ne sont que l'exécution de marchés conclus antérieurement au 1 juillet 1920 et pour lesquels nombre de redevables ont cru jusqu'à ce jour pouvoir s'abstenir d'acquitter l'impôt. Par ailleurs, une importante cause de déficit est constituée par les difficultés que rencontre normalement l'adaptation du public à un impôt entièrement nouveau et portant sur des transactions d'une extrême multiplicité. Il est certain que le développement du contrôle et les renseignements fournis aux intéressés auront pour effet d'amener tous les redevables à se conformer entièrement à leurs obligations.

En définitive, l'importance des résultats procurés dès à présent, permet d'escompter dans un avenir très rapproché un rendement approximativement égal aux évaluations qui ont été établies lors de la création de la taxe ».

Pour les recouvrements de novembre les explications sont : « Les recouvrements opérés en novembre 1920 au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires s'élèvent à 205,492,000 francs.

Les recouvrements opérés en novembre portent sur les affaires effectuées au cours du mois d'octobre. Leur chiffre accuse une sensible progression (15 %) sur la moyenne mensuelle des droits recouvrés sur les affaires effectuées pendant les mois de juillet à septembre.

Cette moyenne ressort en effet au chiffre de 177.840,000 francs.

Diverses raisons concouraient cependant à limiter cette progression.

En premier lieu, les produits du mois de novembre ne comprennent aucune recette au titre des droits payés par les contribuables pour lesquels les sommes à verser sont fixées forfaitairement d'après le montant des affaires traitées au cours de l'année précédente. Pour ces contribuables en effet, il a été admis que les versements seraient opérés au début de chaque trimestre pour le trimestre précédent. Les recettes appartenant en réalité au mois de novembre seront pour ces contribuables, encaissées seulement au début du mois de janvier prochain.

D'autre part, un fléchissement s'est produit pour les départements des *régions libérées* par suite de la décision prise d'autoriser les contribuables auxquels les sommes seraient dûes pour dommages de guerre à différer le paiement de l'impôt sur le chiffre d'affaires. A raison de l'importance des départements en question et du volume considérable des transactions auxquelles donne lieu la reconstitution des régions libérées, cette cause de diminution apparaît comme très sensible.

Enfin, *la crise actuelle des affaires* et les difficultés que rencontre normalement l'adaptation du public à un impôt entièrement nouveau et portant sur des transactions d'une extrême multiplicité, expliquent l'écart

qui existe encore entre le produit de la taxe en novembre et les évaluations qui avaient été établies pour un mois de plein rendement. »

Quoique les explications administratives soient de nature à indiquer jusqu'à un certain degré le déficit, surtout en ce qui concerne le fléchissement qui s'est produit pour les départements libérés et la non adaptation de l'impôt — elles ne manquent pas pourtant de témoigner un certain optimisme pour les recouvrements prochains, optimisme que la réalité a déjà démenti. L'administration ne veut pas s'attaquer aux vraies causes du déficit et se tient dans le cadre étroit de la fiscalité. C'est à peine si très timidement elle fait mention de la crise actuelle. Une fois ces causes de nature passagère disparues, l'écart existant entre les rendements et les évaluations, n'existerait plus. C'est pourquoi on peut dire que l'administration financière est vraiment trop optimiste, car elle ne voit pas une autre cause permanente du déficit de l'impôt, qui réside justement dans la base même de l'évaluation de son rendement.

Evaluations défectueuses.

La première évaluation faite en Janvier 1920 a été celle de M. Klotz, dans son projet de loi. Avec le taux de 1 % et de 5 et 10 % pour le luxe, l'impôt devait procurer annuellement 4,200 millions de francs. La base sur laquelle cette évaluation fut établie, était évidemment très approximative.

C'est sur les données fournies par la taxe sur les paiements, taxe appelée encore de statistique, que l'on a fait l'évaluation.

Suivant les renseignements donnés par cette taxe, les ventes au détail s'élèvent annuellement à une somme de 32 milliards, mais il y a lieu d'observer que les ventes d'objets qui ne sont pas de luxe ne sont taxés qu'à partir de 150 francs; d'autre part, le contrôle était loin d'avoir donné tous les résultats; ensuite la taxe sur les paiements n'atteint pas le chiffre d'affaires des contribuables qui ne vendent pas des marchandises (Courtiers, agents d'affaires, banquiers, etc.).

Pour toutes ces considérations il ne paraît pas exagéré d'évaluer à 70 milliards au moins, par an, le montant des ventes au détail des marchandises, soit :

Ventes d'articles de luxe : . . . 40 milliards.

Autres ventes : 60 milliards.

Comme tout objet avant d'arriver au commerce de détail, donne lieu au moins à quatre transactions, on arrive à reconnaître que le chiffre total des affaires des négociants en gros et en détail, n'est pas inférieur à 70 milliards multipliés par 5, soit 350 milliards, chiffre auquel il faut ajouter le chiffre d'affaires des commerçants ne vendant pas des marchandises, environ 1 milliard.

Au total donc 351 milliards. Sur cette évaluation prise comme base, le produit de la taxe serait :

Vente au détail d'objets de luxe .	1,000 millions.
Autres affaires	3,500 millions.

Total . . . 4,500 millions.

Si encore de ce chiffre l'on déduit le montant des taxes qui étaient perçues sur les ventes à la consommation en vertu des articles 23 à 28 de la loi du 31 décembre 1917, soit environ 300 millions, on peut estimer le rendement de l'impôt sur le chiffre d'affaires à 4,200 millions.

Dans le rapport général de la commission des finances, à la Chambre des Députés, cette évaluation fut trouvée assez modeste, parce que, disait-on, depuis les évaluations que faisait M. Klotz, l'augmentation du prix des choses devait faire porter cette évaluation à **5 milliards**. Et c'est sur les cinq milliards que l'on s'est arrêté.

D'après les évaluations optimistes, voilà quel aurait dû être le rendement de l'impôt.

Le coefficient 5 par lequel on a multiplié le total des ventes semble être vrai, car il doit y avoir au moins 5 phases dans le processus de production. « Vente des matières premières, vente des produits parfois à divers états de transformation, et vente en gros. En moyenne il semble y avoir quatre opérations, quatre filières, suivant le terme consacré, avant celle effectuée par le marchand en détail. Cela fait *cinq filières* en tout (1) ».

(1) *Documents parlementaires. Sénat, Annexe n. 25, juin 1920.*

Le calculateur n'a commis aucune erreur en multipliant par 5 le montant des ventes. Le chiffre 5 pour la situation économique d'alors, était peut-être vrai, mais nous venons de voir dans le chapitre II les conséquences de la concentration, parmi lesquelles la réduction des filières.

Si l'évolution est accomplie, il y a déjà une quote-part dans la possibilité d'erreur. Cette erreur a été encore malheureusement aggravée par le fait que l'on prenait le montant des affaires au détail et qu'on le multipliait par 5.

« Cela supposait que le produit vendu avait une valeur égale à la vente au détail et à la vente en gros, lorsqu'il était en fabrication et même lorsqu'il se trouvait à l'état de matière première.

A priori on voit qu'il n'en est rien. Mais si l'on étudie un certain nombre de branches de l'activité économique, on fait des constatations inquiétantes pour la productivité de l'impôt.

En prenant des marchandises vendues au consommateur pour le prix de 100 francs et en cherchant, en remontant vers l'origine des prix consécutifs de vente s'appliquant aux diverses opérations dont elles ont été l'objet, on trouve en général des chiffres de ce genre :

$$100 \text{ fr.} + 80 \text{ fr.} + 70 \text{ fr.} + 40 \text{ fr.} + 20 \text{ fr.} = 310 \text{ francs.}$$

Cela ne fait guère pour l'ensemble des opérations, plus de trois fois au lieu de cinq fois la valeur de la vente au détail qu'on avait prise pour base.

A la place des 4 milliards et demi de francs, il ne

faudrait donc attendre qu'un peu plus de 3 milliards.

Tous les exemples relevés au hasard dans nos recherches ont donné des résultats analogues.

On voit donc combien peu il faut compter sur le produit de la taxe de 1 % pour équilibrer le budget ».

La même conclusion résulte des consultations demandées aux Chambres de commerce et aux syndicats commerciaux et industriels.

On a été unanime à reconnaître que, si le chiffre de base de 70 milliards peut être estimé comme inférieur à la réalité, par contre, le coefficient 5 était très exagéré.

Et à part cela, n'oublions pas que l'évaluation a été faite au moment où les prix avaient atteint leur maximum.

La *vague de baisse* a fait descendre dans une forte proportion le montant du chiffre d'affaires.

La baisse des prix de gros d'un certain nombre des matières premières et des divers produits d'alimentation, après s'être déclanchée au Japon et avoir ensuite gagné les États-Unis et l'Angleterre, s'est produite aussi en France dans les proportions suivantes (1) :

	Avril 1920	Mars 1921
Cotons (Le Havre)	805	220
Laines Buenos-Aires (Le Havre)	1,550	550
Soie du Japon (Lyon)	420	145

(1) *Le Temps*, 3 avril 1921.

	Avril 1920	Mars 1921
Soie des Cévennes (Lyon)	470	155
Lin (Lille)	2,600	450
Caoutchouc Para (Le Havre)	1,325	545
Cuir vert de vaches lourdes (Paris)	350	88
Cuir de veaux légers (Paris)	900	275
Métaux, Paris :		
Cuivre	702	416
Etain	2,140	1,010
Plomb	295	120
Zinc	315	160
Cafés (Le Havre)	303	112
Poivre Saïgon (Le Havre)	285	140
Cacao Guadeloupe-Martinique	400	155
(Marseille).		
Riz Caroline (Paris)	440	160
Riz Saïgon N° 1 (Marseille)	320	75
Haricots du pays (Paris)	125	70
Pois verts (Paris)	135	85
Huile d'olive du pays (Marseille)	1,200	520
Huile d'arachide (Marseille)	600	260
Huile de colza (Marseille)	685	270
Huile de lin (Marseille)	625	250
Vin (Montpellier)	118	50
Nitrate de soude (Dunkerque)	150	113

Aussitôt après la baisse des prix, se déclancha la crise économique, avec cet aspect particulier, qu'elle était rendue beaucoup plus grave en France du fait

des restrictions des consommateurs qui dérangent énormément la production. L'explication psychologique de la restriction, trouve aussi sa justification, lorsqu'on se rapporte à la réalité des choses.

La baisse sur les prix de gros, comme nous venons de le voir est très importante sans que, dans la même mesure, le détail s'en soit ressenti. Les achats limités au strict nécessaire au milieu du marasme des affaires vont modifier sensiblement la base de l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Les stocks constitués à des prix plus élevés que les prix actuels, constituent l'explication de l'écart entre les commerces de détail et de gros; mais rien ne pourra améliorer la situation.

Dans le tableau du rendement de l'impôt nous voyons que chaque mois ce rendement ne fait que décroître.

La *mévente générale* qui n'a pas été prévue au moment où les affaires étaient très actives, constitue donc encore une explication du déficit. Dans la mesure même où l'impôt sur le chiffre d'affaires a précipité la crise économique, il allait à l'encontre du but fiscal qu'on lui avait donné. Il serait intéressant de faire un parallèle entre le rendement toujours décroissant de l'impôt et l'aggravation de la crise. Seulement des données également sûres pour ces deux séries de faits nous manquent. Pour se faire pourtant une idée vague de la gravité de la crise, on peut se rapporter aux chiffres que l'administration des douanes communique sur

le commerce extérieur de la France, pour l'année 1920 (1).

« C'est ainsi que, pour les onze premiers mois de l'exercice, les exportations présentaient une plus-value de 12,111 millions. A la fin de l'année, la plus-value était ramenée à 10,355 millions. D'où un déchet de 1,756 millions dans les ventes du mois de Décembre. On enregistre notamment, par rapport au mois correspondant de 1919, un fléchissement de 1,100 millions dans les exportations d'objets fabriqués et de 410 millions dans les exportations de matières premières. A l'importation, on constate en décembre, une diminution de 2,642 millions, dont 812 millions dans les achats de produits alimentaires, 1,232 millions dans le montant des achats de matières premières et 598 millions dans les achats de produits fabriqués »

La crise commerciale intérieure peut être mesurée aux fléchissements des importations. L'impôt appliqué à ces importations, subira dans son rendement des variations proportionnelles à la gravité de la crise intérieure et extérieure.

Pour cela on a pu dire, avec toute la vérité qu'une confirmation réelle peut donner, que :

« L'impôt sur le chiffre d'affaires est comme une sorte de flotteur sur l'eau, qui suit le mouvement du flot; les sommets et les creux de la vague de baisse seront aussi les creux du déficit; alors, si, recherchant malgré tout le niveau de votre budget, vous voulez

(1) *Le Temps*, 27 janvier 1921.

accroître le rendement de votre taxe, vous serez obligés d'augmenter les prix; ainsi vous augmenterez artificiellement le prix de toutes choses. Vous serez les *artisans nationaux de la vie chère* (1) ».

Enfin une dernière cause peut expliquer le mauvais rendement de l'impôt; c'est l'élaboration si hâtive d'une loi si complexe et par conséquent l'impossibilité d'adapter l'administration à la nouvelle législation fiscale. C'est une explication de pure *technique fiscale*.

A la vieille administration on a superposé une administration nouvelle. A cause de cela *l'organisation du recouvrement est très défectueuse. Le contrôle manque complètement.*

Le rendement de l'impôt sera certainement diminué par les fautes involontaires des contribuables, qu'une organisation financière mal adaptée aux nécessités présentes n'est pas capable d'éduquer.

La fraude, peut-on dire, sera même encouragée par un manque absolu de contrôle.

Ainsi en ce qui concerne l'administration de l'enregistrement elle a dans ses attributions la quote part la plus forte.

163,206,500 fr. sur 297,791,500 pour les mois de juillet et août.

116,321,000 fr. sur 234,434,000 pour le mois de septembre.

122,500,000 fr. sur 205,492,000 pour le mois d'octobre etc. ont été recouvrés par elle.

(1) Débats parlementaires du 16 juin 1920.

Pour faire face à cette nouvelle surcharge, l'administration a dû ouvrir en hâte de nouveaux bureaux, sans aucun matériel et avec de jeunes employés sans aucune connaissance administrative.

« Les imprimés spéciaux pour la constitution des offices, base primordiale du contrôle, ne sont pas encore livrés. A ce jour les offices ne possèdent encore ni les registres nécessaires à la constitution des somniers, ni les chemises des dossiers, ni les registres de comptabilité pour le recouvrement par traites. Ces derniers, comportant 20 colonnes, sont encore tracés à la main, ce qui occasionne au personnel une perte de temps considérable.

De ce fait, le fonctionnement des offices se trouve entièrement paralysé et, dans la plupart des départements, ce service est totalement inexistant.

Il en est de même du contrôle, qui n'existe même pas à l'état embryonnaire. Il en résulte que paye qui veut et ce qu'il veut.

Le personnel ne reçoit de l'administration ni directives, ni instructions suffisantes, à tel point que la plupart des solutions rendues, parviennent à sa connaissance par l'intermédiaire des contribuables eux-mêmes.

Jusqu'à présent l'administration n'a pris aucune mesure susceptible de porter remède à cette situation.

Elle lui est signalée chaque jour. Les rapports des directeurs sont enfouis dans les dossiers de la direction générale; les propositions qu'ils lui soumettent

restent sans réponse. Il y a lieu de présumer que ces rapports n'ont jamais été communiqués à la direction du contrôle des régies financières. Le ministre des finances n'est donc pas tenu au courant.

Ployant sous le fait d'une charge considérable, sans organisation rationnelle, les agents de l'enregistrement ont fait face, avec un dévouement inlassable, depuis sept mois, à une situation intolérable.

Par une meilleure utilisation du cadre actuel et de celui prévu, il est parfaitement possible à l'administration de l'enregistrement, en créant des bureaux spéciaux dans les centres importants, d'assurer l'application de la taxe, dans des conditions satisfaisantes (1) ».

L'évasion produite par la mauvaise organisation administrative est encore aggravée par l'évasion résultant d'une fraude d'une nature toute spéciale dans la comptabilité commerciale et de laquelle même un contrôle plus sévère n'aura jamais raison.

Le maquillage de la comptabilité assez difficile en théorie, est pourtant possible dans le commerce de détail, de gros et surtout dans les maisons de banques,

Dans ces maisons surtout, où l'on fait des arbitrages, on n'enregistre pour le fisc que les différences par lesquelles se soldent les affaires. La tenue d'une double comptabilité est plus facile, grâce à la centralisation plus complète de la comptabilité et à la compréhen-

(1) M. LION : Président de l'Association des employés supérieurs de l'enregistrement. *Le Matin*, 21 mars 1921.

sion plus difficile des opérations que les institutions de crédit peuvent faire.

Les experts comptables dont le nombre est assez réduit, sont déjà tous employés dans le service des banques. Si l'on pense que l'administration voudrait les employer, comme étant les seuls au courant des opérations de banques, on ne voit pas comment ils pourront se faire les délateurs de leurs propres affaires. Il y a donc une nécessité absolue pour l'administration d'avoir ses propres experts et que ceux-ci ne soient employés dans aucune entreprise particulière.

Pour la comptabilité des grands magasins, des maisons de gros et de détail, la tenue d'une double comptabilité est très problématique par les frais et les risques qu'une telle façon d'agir comporte. Le maquillage est pourtant possible dans de modestes limites.

Evaluations erronées, crise économique, non adoption, mauvaise organisation de l'administration, fraude et enfin quelques explications de nature fiscale, sont les vraies causes pour lesquelles l'impôt n'a pas donné ce que tout le monde attendait de lui.

Comment remédier à ces défauts, quelles solutions proposer pour que l'économie budgétaire en soit moins troublée ?

Le paragraphe des conclusions le dira dans une certaine mesure.

CONCLUSIONS

Arrivé à ce dernier chapitre, en jetant un coup d'œil en arrière, on voit au milieu de quels présages a été élaboré le régime fiscal de l'impôt sur le chiffre d'affaires. L'impôt que l'on a dénommé **national**, l'impôt de la liquidation de la guerre devait figurer dans un budget de 18 milliards pour la somme de 5 milliards. C'était le seul impôt qui, pour ses multiples qualités, a été considéré comme inévitable dans la situation financière critique du pays.

Sympathique (on a fait grand état de son acceptation par les chambres de commerce, par les syndicats et les personnalités commerciales et industrielles); bien accueilli par la généralité des contribuables; simple donc de compréhension facile; ni vexatoire ni inquisitorial; d'une liquidation aisée pouvant rentrer facilement et sans frais; tels sont ses principaux caractères, ce qui constitue déjà un faisceau considérable de qualités.

Ensuite, au point de vue financier, il est la pièce mobile du système et dans une période où l'évolution économique très mobile se traduit parfois par de brusques mouvements, il saura la suivre de très près, sans l'influencer en rien.

Par cette souplesse, fatalement il assurera l'équilibre budgétaire.

Quelques mois après son application que remarquera-t-on ? Ni plus ni moins que la faillite du régime préconisé. Sur les prévisions d'un budget ordinaire en 1921, qui s'élèvent à plus de 22 milliards et auxquelles il ne tarde pas de s'ajouter de nouveaux crédits additionnels — on ne peut plus compter sur le rendement de l'impôt, devant le déficit de 56 %, qui tend sans cesse à augmenter.

Ce serait mal servir aujourd'hui la cause financière que de ne pas l'envisager dans toute sa réalité.

Il faut renoncer à l'optimisme béat d'il y a quelques mois.

Reconnaissons donc tout de suite ce que ce système contient d'erroné dans sa conception et dans son application.

La mesure dans laquelle on avouera les fautes du régime actuel reste pourtant subordonnée à la question de savoir comment on conçoit le relèvement financier. Est-ce lui qui doit précéder le relèvement économique ou bien faut-il comprendre que le relèvement financier n'est pas possible s'il n'est pas en accord avec la vie économique du pays ?

Frapper à tout prix et n'importe où, sans se soucier de l'effet produit et sans que l'on envisage l'avenir, c'est forger une arme meurtrière contre notre fiscalité.

Avec la conviction de bien servir la cause d'une bonne fiscalité, avouons que ce régime de l'impôt sur

le chiffre d'affaires, qui dans la situation financière actuelle ne peut être aboli, doit pourtant être sérieusement remanié. Modifier la base de l'impôt et par là même l'évaluation qui faisait porter, à lui seul, un si lourd fardeau, sont des réformes qui s'imposent non pas seulement au point de vue de la morale fiscale, mais surtout au point de vue économique et fiscal.

Il faut revenir en arrière et trouver le moyen de faire rentrer autrement le déficit sur les anciennes prévisions du rendement de l'impôt sur le chiffre d'affaires. Et tout ce problème financier ne sera bien résolu que lorsque l'on aura envisagé en même temps le côté économique et le côté social du problème.

Il faut faire une œuvre de synthèse. Ne pas envisager séparément chaque question et se rendre compte que l'indépendance des principes n'est pas possible et la perfection des solutions est toujours fonction du désœuvrement économique. C'est alors que l'on arrivera à équilibrer les budgets. C'est alors que l'on rendra au pays, l'entière liberté et sécurité de son travail. C'est alors que le pays pourra déployer toutes les ressources dont il est pourvu et alors avec le progrès économique, on aura en même temps le bien-être particulier et général. La situation économique florissante avait bien permis aux Etats-Unis de supporter de très lourds impôts pendant la guerre de sécession.

En ce qui concerne l'impôt sur le chiffre d'affaires, et si l'on tient compte de tous les enseignements que l'expérience a fourni pendant les quelques mois d'ap-

plication, on saura *grosso-modo*, ce que l'on y doit modifier.

On doit avoir pour tâche dans l'avenir de ne plus gêner la formation et la circulation de la richesse, mais bien au contraire de l'encourager par tous les moyens. La force productive du pays, bien assez diminuée, ne doit pas l'être encore davantage par une fiscalité à trop courte vue. La restauration et la rénovation économiques ne doivent pas être retardées pour ne pas retarder en même temps notre restauration financière.

Pour cela il ne faut plus s'exagérer les forces contributives du commerce et de l'industrie en les atteignant à haute dose par l'impôt. Continuer la même politique, ce serait les étouffer.

Ne pas mettre en infériorité l'industriel et le commerçant français pour leur permettre de résister à la concurrence étrangère sur le marché intérieur et de soutenir la lutte sur le marché extérieur.

Ne pas alourdir le mouvement des affaires par une intervention fiscale qui entrave les procédés économiques de production.

Ne pas forcer la vie économique à s'adapter à un régime fiscal quelconque, créé par le législateur qui n'est souvent pas au courant de la marche des affaires.

Ne pas faire une politique *anti-économique*, ne pas créer une arme de trouble à la fois économique et fiscal, voilà les principes dont il faut s'inspirer si l'on veut arriver à refaire et à augmenter la matière impo-

sable, capable de donner de nouvelles ressources fiscales.

Pour ce qui est de la technique fiscale, il faudra assurer la perception de l'impôt par le changement dans la liquidation de l'impôt. Pour que la matière imposable soit plus saisissable, il va falloir, par une réforme administrative, assurer un contrôle très sévère. Cette réforme devrait aussi prévoir une perception moins coûteuse de l'impôt.

La première solution d'ordre pratique que nous proposerons et la plus importante est la *modification de la base de l'impôt*. Ne plus imposer le processus de production économique et frapper les objets déjà fabriqués, c'est dire ne plus imposer que le commerce de détail.

L'imposition se fera au moyen d'une progression qui variera en rapport direct avec l'importance du chiffre d'affaires réalisé. On assurera ainsi l'égalité et en même temps on pourra abolir l'ancienne taxe sur le chiffre d'affaires des grands magasins qui fait déjà cumul et rend la perception et le contrôle plus compliqués.

Mais, comme en agissant ainsi, le rendement de l'impôt serait trop réduit, il faut élargir cette base et imposer toutes les transactions. La notion de la *commercialité* des transactions doit disparaître. On imposera ainsi *l'agriculture* qui « fournit à peu près actuellement 50 milliards au commerce (1) ». Ce chiffre est

(1) *Débats parlementaires*, Ch. des Députés, 13 avril 1920, page 942.

donné par M. Andrien, Artaud, président de la chambre de commerce de Marseille pendant 7 ans.

L'impôt sur les bénéfices agricoles rend le centième de ce que rend l'impôt sur les bénéfices commerciaux. Or, 49 % de la population active est agricole et 10 % est commerciale. L'impossibilité de faire taxer l'agriculture, parce que la comptabilité agricole n'est pas pareille à la comptabilité commerciale, ne peut pas être sérieuse. On trouvera les moyens de s'en tirer. En Allemagne ces transactions n'échappent pas à l'impôt sur le chiffre d'affaires.

On devra frapper aussi *les coopératives*, car sous couleur de coopératisme l'évasion fiscale se produit assez souvent. De mêmes les *opérations sur les immeubles*, (ventes, locations).

Par contre on pourrait exonérer de l'impôt les *institutions de crédit* à cause de l'impossibilité d'exercer le contrôle. Pour elles on pourrait trouver un autre critérium d'impositions. Pour que la concurrence étrangère ne soit pas meurtrière, il faudrait exonérer aussi de l'impôt, *l'importation de toute matière première*.

Les *taxes de luxe*, si elles ne sont pas complètement abolies, doivent être tout au moins sérieusement modifiées.

Pour la taxe sur les objets de luxe on doit faire supprimer le critérium subjectif du prix qui amène à l'arbitraire administratif et à la hausse des prix et ne plus maintenir que le critérium objectif, qui fait classer les objets de luxe d'après leur nature. Leur nombre

sera assez réduit; la taxe ne s'appliquera qu'aux objets de grand luxe et lorsque la concurrence étrangère ne serait pas possible.

Pour les *établissements de luxe*, si la taxe est maintenue, le classement devrait se faire d'après une proportion que l'on établirait entre le chiffre d'affaires et le nombre des chambres ou des tables dans les restaurants. Bien que ce nombre soit très réduit, le taux sera uniforme, ne comportera plus les complications d'aujourd'hui. En tout cas, ee ne seront que les établissements de haut luxe qui seront clasés comme tels.

La taxe sur les spiritueux et vins de luxe peut être maintenue telle que, parce qu'elle rentre très bien et que tout le monde y est déjà habitué.

L'assiette de l'impôt devra être aussi changée.

La *perception automatique*, telle qu'elle était en usage pour l'ancienne taxe sur les paiements, bien organisée, fera rentrer l'impôt à très peu de frais et le contrôle en sera très facilement organisé. La preuve de ceci réside dans le rendement même de cette taxe qui n'a pas cessé d'augmenter; elle est arrivée jusqu'à 72 millions dans les derniers mois. Les comptabilités encombrantes et l'immixtion de l'administration devront disparaître; l'impôt serait moins inquisitorial et moins vexatoire. A ces modifications il ne faut pas oublier aussi d'ajouter celles que la technique fiscale demande pour l'adaptation de l'administration au régime fiscal.

Une fois cette œuvre accomplie, dans le cadre d'une réforme générale, on devra par tous les moyens possi-

bles faire l'éducation fiscale des contribuables et leur rappeler les paroles de la Ligue Civique :

« Pour réaliser la victoire, payez vos impôts ! Payez pour que le sacrifice de tant de vies disparues, de tant d'existences amoindries ne reste pas inutile ! Vous le devez aux blessés, aux mutilés, aux morts ! »

Vu : Le Président de la Thèse,
HITIER.

Vu : Le Doyen,
F. LARNAUDE.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
APPELL.

BIBLIOGRAPHIE

ALLIX. *Traité élémentaire de science des Finances.*

BESSON EMMANUEL. *Traité pratique de l'impôt sur le chiffre d'affaires et des taxes de luxe.* 1921. Dalloz, Paris.

BESSON EMMANUEL. *Traité pratique de la contribution extraordinaire des bénéfices de guerre et de l'impôt cédulaire sur les bénéfices commerciaux et industriels.* 1919. Troisième édition, Dalloz, Paris.

HERKNER HEINRICH. *Die Neuordnung des deutschen Finanzwirtschaft.* 1918. Dunker et Humblot. Leipzig et München.

HITIER J. *Cours de science financière,* 1920.

JÈSE GASTON. *Science des Finances.* 1921. Giard et Brière, Paris.

LASCOUR F. *L'Impôt sur le chiffre d'affaires.* 1921. Jules Tallandier, Paris.

LEROY-BEAULIEU PAUL. *Traité de la Science de Finances.* VIII^e édition 1912. Félix Alcan et Guillaumin Réunies, Paris.

MARCUSE PAUL. *Das neue Reichssteuerrecht.* 1920. Hermann Sack, Berlin.

- MOYE MARCEL. *Législation financière*, 1921. Sirey, Paris.
- NEYMARCK ALFRED. *Finances contemporaines*. Tome IV.
L'obsession fiscale. Félix Alcan,
1909, Paris.
- POPITZ JOHANNES. *Kommentar zum Umsatzsteuergesetze*.
1920. O. Liebman, Berlin.
- PUPIN RENÉ. *Richesse privée et Finances françaises*. 1919
Delagrave. Paris.
- RIST CHARLES. *Les Finances de guerre de l'Allemagne*. 1921.
Payot. Paris.
- SELIGMAN ED. *Théorie de la répercussion et de l'incidence
de l'impôt*. 1910. Giard et
Brière. Paris.
- WAGNER A. *Traité de la Science des Finances*. 1913. Giard
et Brière. Paris.
- WEINBACH. *Umsatzsteuergesetz*. 3^e édition 1920. C. Heimann
Berlin.

JOURNAUX ET PUBLICATIONS PÉRIODIQUES

Débats et Documents parlementaires. 1919 et 1920.

Finanz-Archiv., 1916 et 1918.

Journal des Economistes, 15 février 1921. Paris.

Le Matin, 1920 et 1921.

Les lois nouvelles, 1920 et 1921.

Le Temps, 1920 et 1921.

Revue des Deux Mondes, 15 août 1865.

Revue de Science et de Législation financière. Paris 1915
et 1920.

Revue économique internationale. Bruxelles, décembre 1920.

Revue Politique et Parlementaire, 10 février 1921.

TABLE DES MATIÈRES

<i>Préface</i>	1
<i>Introduction</i>	5
<i>Historique</i>	17
<i>Première partie. — Mécanisme de l'impôt</i> . .	
§ I. L'impôt sur le chiffre d'affaires . .	31
§ II. Les taxes de luxe	63
§ III. Dispositions diverses	73
<i>Deuxième partie. — Aperçu critique</i>	77
§ I. Répercussion de l'impôt	78
§ II. L'impôt, au point de vue économique .	85
a) Economie nationale	85
b) Economie privée	95
§ III. L'impôt au point de vue politico-social.	104
§ IV. Rendement et critique au point de vue fiscal	114
<i>Conclusions</i>	131
<i>Bibliographie</i> , , , , , , , , ,	139

PARIS & COURTRAI
IMPRIMERIE J. VERMAUT
26, RUE LONGUE DES PIERRES, 26

Imprimé en Belgique.

